Das Ermessen der Reichsfinanzbehörden gegenüber dem einzelnen Pflichtigen

Inaugural-Dissertation

zur Erlangung

der Würde eines Doktors der Rechtswissenschaft

der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät

der Martin Luther-Universität Halle-Wittenberg

Vorgelegt von

Diplom-Volkswirt Erich Butzmann

aus Gröbzig/Anhalt

1936

Berichterstatter: Professor Dr. Bilfinger.

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Meinen lieben Eltern

in Ehrerbietung und Dankbarkeit

und der einstigen

Schwester Charlotte

– meiner lieben Frau –

in dankbarer Erinnerung

an das Jahr 1929

Der Verfasser.

Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41548122_0155

Einleitung.

Wer die Rechtssätze des deutschen Steuerrechts auf gesetzgebungstechnische Eigentümlichkeiten hin ansieht, dem werden bis ins einzelne ausgeführte Tatbestandsumschreibung und weitgehende Ermessenseinengung als zwei der hervorstechendsten Kennzeichen dieser Art auffallen. Dem Steuergesetzgeber sind sie die hauptsächlichsten technischen Hilfsmittel zu bestmöglicher Verwirklichung der steuerlichen Gerechtigkeit. Die Einengung, die das finanzbehördliche Ermessen mit Rücksicht auf diese Zielsetzung erfährt, ist für dieses Ermessen so bezeichnend, dazu vom übrigen verwaltungsbehördlichen Ermessen so stark abweichend, daß diese Sachlage es rechtfertigt, einmal den Eigenheiten des finanzbehördlichen Ermessens nachzugehen. Die Darstellung des „Wie" dieser Ermessenseinengung sei darum Gegenstand der Darlegungen dieser Arbeit.

Es ist nun beachtenswert, daß auch in der Frage der bestmöglichen Verwirklichung der steuerlichen Gerechtigkeit — wie in manch anderer Hinsicht — die Finanzwissenschaft dem Finanzrecht vorgearbeitet hat. Hauptsächlich Smith, Wagner und in neuerer Zeit Lotz haben in sachlicher Einmütigkeit, hinter der die Verschiedenartigkeit der Formulierung zurücktritt, Besteuerungsgrundsätze aufgestellt, deren Anwendung im praktischen Leben sehr wohl die steuerliche Gerechtigkeit bestmöglich zu verwirklichen vermag[1]). Von diesen Grundsätzen nehmen hier jedoch

[1]) Adam Smith, der „Vater der klassischen Nationalökonomie", wird übrigens zu Unrecht auch als Vater der Besteuerungsgrundsätze angesehen (so etwa statt vieler Schranil in „Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer", Heft 3, 125). Gerade die vier Grundsätze der Verhältnismäßigkeit, der Bestimmtheit, der Bequemlichkeit und der Billigkeit der Besteuerung, die Smith herausstellte, „finden sich bereits in einer Schrift des Kardinals De Luca (1614 bis 1683)". (So Gerloff 450). Somit dürfte das allgemeine Urteil, das Eheberg über Adam Smith fällt, auch auf die geistige Urheberschaft an den Besteuerungsgrundsätzen zutreffen: „Die Bedeutung A. Smith' für die Finanzwissenschaft wie für die Wissenschaft überhaupt liegt weniger in der Ursprünglichkeit seiner Doktrinen als in der glücklichen Form der Darstellung, in der Zusammenfassung des Stoffs . . . . und in einer geschickten Verbindung von Theorie, Ge-

nur diejenigen unsere Aufmerksamkeit in Anspruch, die ganz besonders geeignet sind, der Erreichung jenes Zieles zu dienen. Es sind dies die Forderung nach Gerechtigkeit der Besteuerung, worunter Allgemeinheit und Gleichmäßigkeit der steuerlichen Belastung verstanden wird, und diejenige nach Bequemlichkeit der Steuererhebung, die auch den Gedanken der möglichst geringen Belästigung des Steuerschuldners durch die Organe des Steuergläubigers umfaßt. Denn die Lebenserfahrung lehrt, daß der an sich zahlungsfähige Schuldner um so zahlungswilliger ist, je weniger er das Gefühl hat, steuerlich stärker belastet zu sein als jeder andere unter den gleichen Verhältnissen lebende Volksgenosse. Er ist weiterhin um so zahlungswilliger, je bequemer ihm die Erfüllung seiner steuerlichen Verbindlichkeit gemacht wird, je mehr er dabei gegebenenfalls eine verständnisvolle Rücksichtnahme auf seine besonders gelagerten persönlichen Verhältnisse verspürt. Er ist ferner um so zahlungswilliger, je mehr die Steuerbehörde seiner Steuererklärung Glauben schenkt, je weniger sie ihn mit peinlichen und zeitraubenden Ermittelungen behelligt. Kommt es dennoch dazu, so vermag ihn die Gewißheit noch am ehesten mit seiner Lage auszusöhnen, daß ihm auch bei solcher Untersuchung nicht mehr angesonnen werden darf als unter gleichen Umständen jedem anderen Steuerpflichtigen. Der einzelne Steuerschuldner wird also um so opferwilliger sein, je mehr er sowohl beim Steuerverfahren als auch bei der Steuerbelastung selbst den Gedanken einer unbedingten Gleichbehandlung aller Volksgenossen angewandt sieht. Die Sicherung der Gleichbehandlung ist mithin das beste Unterpfand sowohl der Erhaltung der Opferwilligkeit als auch der bestmöglichen Verwirklichung der steuerlichen Gerechtigkeit. Zu dieser Schlußfolgerung führen die von der Finanzwissenschaft aufgestellten Besteuerungsgrundsätze, wenn man sie unter dem Gesichtswinkel der Einstellung des einzelnen Steuerschuldners zum Steuergläubiger betrachtet.

Da nun die Erhaltung der Opferwilligkeit ein mittelbarer Hauptzweck steuerrechtlicher Normsetzung ist, so mußte den finanzwissenschaftlichen Forderungen auch im Finanzrecht in irgendeiner Form Eingang und Anerkennung verschafft werden. Die geeignete Form zu wählen, war Sache des Steuergesetzgebers. Seine Aufgabe bestand darin, finanzwissenschaftliche Gedanken mit den verfügbaren Mitteln der Rechtstechnik in das juristische Normengewand zu kleiden, sie zu Bestandteilen der positiven Rechtsordnung zu machen.

schichte und Leben" (v. Eheberg, Finanzwissenschaft, 14. und 15. Auflage, Leipzig-Erlangen 1920, 29). Ähnlich derselbe im Artikel „Steuer" im Handwörterbuch der Staatswissenschaften, 4. Auflage 7. Band, 1063; woselbst sich auch eine geschichtliche Entwicklung der allgemeinen Besteuerungsgrundsätze von Bielfeld bis Wagner findet.

Als allgemeinstes dieser Mittel stand ihm zunächst die abstrakte Norm als solche zur Verfügung. Vermöge ihrer Eigenschaft, eine Vielheit von rechtlich gleichen Tatbeständen in ihren Geltungsbereich einzubeziehen und sie rechtlich einheitlich zu regeln, ist sie befähigt, mehr als jedes andere Mittel der Gesetzgebungstechnik die Gleichbehandlung aller Betroffenen zu gewährleisten. Da die Erhaltung der Opferwilligkeit auf das gleiche Ziel gerichtet ist, so nimmt es nicht wunder, daß gerade der Steuergesetzgeber von der Möglichkeit abstrakter genereller Regelung ausgiebigen Gebrauch gemacht hat. Er hat sich bei seiner Tätigkeit aber nicht darauf beschränkt, den umfangreichen Rechtsstoff in Steuergesetzen möglichst allseitig zu erfassen. Er hat darüber hinaus bei materiell weittragenden Vorschriften eine besonders große Zahl bestimmter Tatbestandsvoraussetzungen aufgestellt. Dieses Vorgehen rechtfertigt sich aus dem praktischen Bedürfnis nach verstärkter Sicherung der Gleichbehandlung; denn jedes weitere, den Sinngehalt der Norm noch fester umreißende Tatbestandsmerkmal ist ja eine erhöhte Bürgschaft für die Gleichbehandlung durch die das Recht anwendenden Behörden.

Diesem rechtstechnischen Verfahren haften nun aber natürliche Mängel an, die seine ausschließliche Anwendung verbieten. Diese Nachteile liegen im Wesen der normativen Regelung selbst beschlossen. Mag die abstrakte Norm für die große Mehrzahl der Fälle immerhin einen billigen Ausgleich der widerstreitenden Interessen gewährleisten, im besonders gelagerten Einzelfall kann dieselbe Norm dennoch zu einem unangemessenen Ergebnis führen. Höher als die formelle Gleichbehandlung aber steht im Steuerrecht unter dem Einfluß der finanzwissenschaftlichen Opfertheorie die materielle Gleichbehandlung. Sie erst erfüllt vollends das steuerliche Gerechtigkeitsideal. Zu seiner Verwirklichung im Steuerrecht bedarf es darum eines gesetzgebungstechnischen Aushilfsmittels, das die unvermeidlichen Unbilligkeiten der gesetzlichen Regelung ausgleicht und damit im Sinne der materiellen Gleichbehandlung aller Steuerschuldner wirkt.

Das gesetzgebungstechnische Hilfsmittel, das die natürlichen Mängel der abstrakten Normsetzung völlig zu beheben vermag, ist das behördliche Ermessen. Den starren Rechtssätzen, die für eine Vielheit von rechtlich gleichen Tatbeständen im voraus gleiche Bestimmung treffen, diesem „logischen Element im Recht“ [2]), tritt das behördliche Ermes-

[2]) So Rümelin (Billigkeit 81), der dort auf das starke Bedürfnis nach Rechtssicherheit und planmäßig fester Ordnung im Rechtsleben aufmerksam macht und dazu feststellt: „Festigkeit und Sicherheit ist aber nur durch das logische Element im Recht, durch ein gewisses Maß von Abstraktion, zu erreichen.“

sen als das „bewegliche Element im Rahmen der Rechtssätze“[3]) gleichberechtigt an die Seite. Erst seine Einschaltung in den Normenbau der Steuergesetze sichert jene vollkommene Durchführung der Gleichbehandlung, die durchaus notwendig ist zur Erhaltung der Opferwilligkeit, die aber vom Steuergesetzgeber im Wege ausschließlicher abstrakter Normsetzung niemals erreicht werden kann. Denn dieses bewegliche Element vermag nicht nur — wie die abstrakte Norm — ein allgemeinrechtliches Bedürfnis, als das die Gleichbehandlung für die Allgemeinheit der Fälle anzusprechen ist, zu befriedigen. Das behördliche Ermessen besitzt gerade als hervorstechendstes Merkmal Anpassungsfähigkeit an die Besonderheiten des einzelnen Falles. Dieser Wesenszug ermöglicht, in formeller Beziehung dem Steuerschuldner jede zulässige Nachsicht und Bequemlichkeit zuteil werden zu lassen, in materieller Beziehung aber außerdem durch Ausgleich unbilliger Härten des Gesetzes einem dem Steuerrecht eigenen verfeinerten Bedürfnis nach materieller Gleichbehandlung bis zum Einzelfall hinunter Rechnung zu tragen. Wesentlich diese Fähigkeiten und der Umstand, daß das behördliche Ermessen das rechtstechnische Mittel zur restlosen Behebung der natürlichen Mängel abstrakter Tatbestandsregelung ist, erklären seine weite Verbreitung im Steuerrecht.

Seine technischen Vorzüge vermag das behördliche Ermessen begriffsnotwendig jedoch nur im sinnvollen Zusammenwirken mit dem logischen Element zu offenbaren. Das logische Element (die abstrakte Norm) ist das Grundlegende, das den Rohbau des Normengebäudes aufrichtet. Das bewegliche Element (das behördliche Ermessen) ist das Ergänzende, das dem Volksgenossen das Wohnen in diesem Gebäude erträglich machen will. Das eine ohne das andere vermag, wenn überhaupt eine, so nur eine im Hinblick auf die gemeinsame Zweckbestimmung stark verminderte Wirkungskraft zu entfalten.

In diesem planvollen Aufeinanderabstimmen, in dem sorgfältig bedachten Einstreuen der Ermessensermächtigung in die Fülle der abstrakten Tatbestände besteht aber die Aufgabe des Gesetzgebers im Gebiete des Abgabenrechts nicht allein. Eine nähere Betrachtung der beiden Elemente zeigt nämlich, daß ihre Wirkungs*richtung* im Grunde genommen gerade entgegengesetzt ist. Das logische Element bringt Rechtssicherheit und planmäßig feste Ordnung in das Rechtsleben[4]). Diese Wirkung wird dadurch erzielt, daß der *eine* Wille des Gesetzgebers für das Reich (Rechtsgebiet) einheitlich bestimmt, was rechtens sein soll, und dadurch, daß diese Bestimmung, weil sie vermittels der abstrak-

[3]) Fleiner, Institutionen 143/144.
[4]) So auch Rümelin aaO.

ten Tatbestandsregelung getroffen ist, ohne Ansehen der Person gilt. Das behördliche Ermessen, also das bewegliche Element, ist demgegenüber seinem Wesen nach eine Quelle der Rechtsunsicherheit. Die Ermessensermächtigung ersetzt nämlich die Einheit des für das ganze Rechtsgebiet geltenden gesetzgeberischen Willens durch die Vielheit über das gleiche Gebiet verstreuter behördlicher Willen. Das hat bei einer Ermessensermächtigung an die Finanzämter die praktische Bedeutung, daß nicht der Reichsgesetzgeber im voraus bestimmt, sondern daß eins von den zahlreichen Finanzämtern vorkommendenfalls zu bestimmen hat, was rechtens sein soll. Schon die bloße Ausantwortung der Entscheidung an viele Dienststellen birgt die Gefahr der Rechtszersplitterung und Rechtsunsicherheit in sich. Diese Wirkung wird noch verstärkt durch den Umstand, daß das Ermessen in sich keine Wesensmerkmale trägt, die einen Schutz gegen seine uneinheitliche Handhabung durch die Behörden bilden könnten. Demzufolge ist auch keine Gewähr dafür geboten, daß bei den mit Ansehen der Person zu treffenden Ermessensentscheidungen in jedem einzelnen Falle der gerade für das Steuerrecht so bedeutungsvolle Satz gebührend beachtet wird: Gleiche Tatbestände müssen gleich behandelt werden! Damit wird aber von der Seite der Wirkungsrichtung her die Brauchbarkeit des behördlichen Ermessens für die Sicherung der Gleichbehandlung völlig in Frage gestellt, wenn es nicht rechtstechnisch und rechtsorganisatorisch gelingt, die vielen behördlichen Willensentscheidungen im Endergebnis doch auf den gleichen Hauptnenner zu bringen. Es muß gelingen!

Da mithin an dem Nebeneinander der beiden Elemente unbedingt festgehalten werden muß, so bleibt nichts anderes übrig, als dieses Gegeneinander der Wirkungen in ein diesbezügliches Miteinander umzuwandeln. Wie können Norm und Ermessen trotz grundsätzlich entgegengesetzter Wirkungsrichtung dennoch wirkungsmäßig gleichgerichtet werden? Anders ausgedrückt: Wie ist es rechtstechnisch und rechtsorganisatorisch einzurichten, daß durch die Eingliederung der Ermessensermächtigung in das Normengefüge nur ihre normverstärkende, nicht aber auch ihre normschwächende Wirkung zur Geltung kommt? Das ist das Problem, das bei der Durchführung der Gleichbehandlung im Steuerrecht in gesetzgebungstechnischer Hinsicht letzten Endes zu lösen ist.

Es war bisher nur vom finanzbehördlichen Ermessen schlechthin die Rede. Welches Ermessen welcher Finanzbehörden soll nun aber Gegenstand der Untersuchungen sein? Daß diese Frage nicht überflüssig ist, möge das Nachstehende bezeugen. Gerade weil Norm und Ermessen zum sinnvollen Zusammenwirken gebracht werden sollen, weil dabei das neben der Norm gleichberechtigt stehende Ermessen seine

mängelheilende Kraft voll entfalten muß, interessiert für die Zwecke dieser Arbeit nicht jenes Ermessen, das über der Norm und vor ihr steht. Nicht das Ermessen des Steuergesetzgebers liegt darum innerhalb der Grenzen dieser Untersuchung, sondern lediglich dasjenige der Steuerbehörden (Finanzverwaltungs- und Finanzrechtsmittelbehörden). Dieser Ausschluß des gesetzgeberischen Ermessens ist in der Themafassung durch die Worte „Das Ermessen der Reichsfinanzbehörden" zum Ausdruck gekommen.

Aber auch jenes behördliche Ermessen, das durch die Ermächtigung zur Normsetzung im Verordnungswege eingeräumt wird, muß aus den gleichen Gründen, die für den Ausschluß des gesetzgeberischen Ermessens ins Feld geführt wurden, aus dem Bereiche der Untersuchung verwiesen werden. Es stellt sich sachlich als bloße Verkleinerung des gesetzgeberischen Ermessens dar[5]). Die Worte „gegenüber dem einzelnen Pflichtigen", die diesen Ausschluß augenfällig machen wollen und nun auch die Themafassung in ihrem zweiten Teile sachlich rechtfertigen, sind mithin ein unentbehrlicher Zusatz[6]). Er besagt zugleich, daß auch jene Ermessensermächtigungen, die sich sachlich nur als Befugnis zur Zuständigkeitsübertragung darstellen (z. B. §§ 26 Abs. 1, 29 Abs. 1 Satz 2, 131 Abs. 3 AO 1931), ebenfalls nicht in den Kreis dieser Erörterungen einzubeziehen sind.

Nach dieser Ausscheidung der übrigen „Auch-Ermessen" wird der eigentliche Gegenstand der Untersuchung in seinen Umrissen und damit der Rahmen der vorliegenden Arbeit klar erkennbar. Untersuchungsgegenstand ist das dem Pflichtigen gegenüber wirksame „Rechts"ermessen[7]). Das ist jenes behördliche Ermessen, das für den konkreten Tatbestand im Verfügungswege (in Ausübung öffentlicher Befehlsgewalt) den gleichen billigen Ausgleich aller in Betracht kommender Interessen schaffen will, den der Gesetzgeber für den abstrakten Tatbestand durch die gesetzliche Norm sucht, ohne dabei jenen verfeinerten Bedürfnissen nach Gleichbehandlung gerecht werden zu können, die gerade das normergänzende Ermessen gleichfalls vollauf zu befriedigen vermag.

---

[5]) Ebenso Hensel, Abänderung 54 Fußnote 9: Der „Verordnungswille" ist . . . kein echtes Ermessen, sondern . . . . abgeschwächter und modifizierter Gesetzgebungs- oder besser Normsetzungswille.

[6]) Diese Worte bezeugen, daß es in den Darlegungen dieser Arbeit auf die richtige Bildung des (von Hensel aaO. 120 in Gegensatz zum Normsetzungswillen gestellten) „Entscheidungswillens" ankommen soll, der auf die Gestaltung des Einzelfalls, insbesondere also auch auf die Gestaltung einer „Entscheidung" im Sinne des § 2 StAnpG., gerichtet ist.

[7]) Gegensatz: „Verwaltungs"ermessen, das z. B. bei der Zuständigkeitsübertragung normativ in Erscheinung tritt.

Die vorweggenommene Feststellung, daß die Problemlösung in einer Ermessenseinengung bestehen wird, zeichnet endlich auch den Grundriß für den gedanklichen Aufbau der Arbeit vor. Die Tatsache der Ermessens*einengung* fordert im Rahmen einer wissenschaftlichen Arbeit, das Augenmerk auch und zwar zuvor auf das uneingeengte Ermessen, auf das behördliche Ermessen schlechthin, zu richten. Gerade diese voraufgehende Betrachtung soll und wird hernach die Besonderheiten der Einengung beim finanzbehördlichen Ermessen klar hervortreten lassen und damit ganz von selbst jenes „Wie" der Ermessenseinengung offenlegen.

Allgemeiner Teil.

§ 1. Zum Begriff und zur Geschichte der Lehre vom behördlichen Ermessen.

I. Begriffliches.

1. Beim Begriff des Ermessens ist vom ursprünglichen Sprachgebrauch auszugehen. Ursprünglich hatte das Wort „ermessen" die Bedeutung von „vollständig ausmessen, durchmessen, abmessen"[1]). Sein auf die Tätigkeit des Messens deutender Sinngehalt tritt im Hinblick auf das gemeinsame germanische Stammwort met noch klarer hervor; denn met bedeutete sowohl „messen" als auch „ermessen"[2]). Das Gemessene aber, das Maß, ist eine „abgegrenzte Ausdehnung in Zeit, Raum, Gewicht, Kraft"[3]). Etwas ermessen hieß also in der ursprünglichen sinnenfälligen Bedeutung, durch tatsächliches Messen die Grenzen der Ausdehnung einer irgendwie gearteten stofflichen Gegebenheit ermitteln.

An diesem ursprünglichen Ausgangspunkt setzt die Begriffsentwicklung ein. Unter ihrem fortdauernden Einfluß erhält das Wort „ermessen" eine übertragene Bedeutung. An die Stelle des tatsächlichen Messens der abgegrenzten Ausdehnung tritt das geistige Messen. „Ermessen" bedeutet nunmehr „begreifen, überlegen, beurteilen, beobachtend erwägen, überlegend entscheiden"[4]).

2. Mit dieser Sinngebung war der Weg für die Aufnahme des Wortes „ermessen" in die Rechtssprache geebnet. In der Tat taucht bereits im 16. Jahrhundert der Begriff „ermessen" als Ausdruck der Kanzleisprache in der übertragenen Bedeutung von „erwägen, beurteilen" auf[5]). Im Laufe der Zeit bürgerte sich der Ermessensbegriff

[1]) Heyne I, Spalte 806; Wasserzieher 34; Grimm III, 914.
[2]) Kluge 329.
[3]) derselbe 322.
[4]) Grimm III, 915; Heyne aaO.
[5]) Wasserzieher aaO. — 1602 schreibt H. W. Kirchhof in seinem Werke „militaris disciplina" laut Grimm aaO. „aus weislicher Ermessung aller Umbstände.

als Ausdrucksmittel der Rechtssprache immer mehr ein. Er wurde schließlich auch Bestandteil des diplomatischen Sprachschatzes[6]). Heute ist das „Ermessen" darüber hinaus ein rechtstechnischer Begriff und als solcher Bestandteil der positiven Rechtsordnung (z. B. §§ 2 Abs. 1 StAnpG., 297 Abs. 1 AO 1934).

Seit seiner Einführung in die Rechtssprache bis auf die heutige rechtstechnische Verwertung hat der Ermessensbegriff seine juristische Grundbedeutung unverändert beibehalten. Es war und ist das rechtswissenschaftliche Ermessen ein geistiges Messen an einer gedanklichen Gegebenheit innerhalb einer gedachten Ausdehnung. Diese gedachte Ausdehnung heißt Verhaltensspielraum des Entscheidenden. Seine Grenzen wurden, bevor eine Verwaltungsrechtswissenschaft sie gedanklich klar absteckte, durch das Rechtsempfinden gezogen.

3. Wenn die Vorstellung der abgegrenzten Ausdehnung ein wesentliches Begriffsmerkmal des Ermessens ist, dann muß die Bezeichnung „schrankenloses Ermessen"[7]), die diese Vorstellung leugnet, ein begrifflicher Widerspruch sein. Schrankenloses Ermessen ist in Wirklichkeit kein Ermessen mehr, sondern ist in Wahrheit schon das rechtsbegriffliche Gegenstück des Ermessens, ist Willkür[8]).

Dieses Wort bedeutete ursprünglich „Wahl nach eigenem Belieben, freie Willenswahl"[9]), und zwar nicht in tadelndem Sinne[10]). Für die Willkür ist begriffswesentlich die Schrankenlosigkeit in der Willensbetätigung, die Freiheit von jedem Maß-halten-müssen[11]). Weil solches Gebaren eines Staatsorgans dem Rechtsempfinden unserer Tage

---

[6]) Dafür zwei Beispiele aus dem 19. Jahrhundert nach Heyne aaO.: „Ew. Excellenz höherem Ermessen stelle ich . . anheim" (in dem Buche „Dokumente der königlich preußischen Bundestagsgesandtschaft" Teil I 11); „seinem Ermessen überlassen" (Bismarck, Reden 6, 153). — Ferner Bismarck im Schreiben an den Präsidenten des preußischen Landtags vom 11. Mai 1863: Dieses Recht (der Minister, jederzeit gehört zu werden) wird illusorisch gemacht, wenn das Präsidium „nach eigenem Ermessen" Umfang und Maß der Redefreiheit der Minister beschränken will.

[7]) Laun, Ermessen 207; Fleiner, Institutionen 145 Fußnote 7.

[8]) „Schrankenloses, bis an die Grenze der Willkür reichendes Ermessen" (so Preußisches Oberverwaltungsgericht in OVG 24, 68) ist darum eine den Sinngehalt von Ermessen und Willkür verkennende Bezeichnung.

[9]) Heyne III, Spalte 1385; Kluge 530.

[10]) Wasserzieher 165.

[11]) Der Willensverwirklichung hingegen sind auch bei der Willkür Grenzen gezogen, natürliche Grenzen, die dort liegen, wo die Verwirklichungsmöglichkeiten für menschliche Willenskundgaben aufhören.

widerstrebt, darum hat der Willkürbegriff in der jetzigen Rechtssprache den Beisinn des Ungesetzlichen[12]).

Durch den Hinweis auf das rechtsbegriffliche Gegenstück des Ermessens tritt somit dessen hervorstechendste Eigentümlichkeit, die Pflicht zum Maßhalten, die Willensbetätigung innerhalb gewisser Schranken, deutlich hervor.

II. Geschichtliches.

1. Die Notwendigkeit der Ausbildung einer Theorie vom behördlichen Ermessen ergab sich in der Epoche des Verfassungsstaates. Denn durch die Trennung der Gewalten erwuchs der Theorie die Aufgabe, „die Funktionen der neuen vollziehenden Gewalt von jenen der längstgekannten richterlichen zu unterscheiden“[1]).

Es lag nahe, bei der Lösung dieser Aufgabe an geschichtlich Gegebenes anzuknüpfen. Geschichtlich gegeben war der Verwaltungsapparat des absoluten Staates, den auch der Verfassungsstaat zur Bewältigung seiner Verwaltungsaufgaben nicht entbehren konnte und darum übernahm. Geschichtlich gegeben war ferner die Tatsache, daß die Verwaltungsorgane des absoluten Herrschers im Verhältnis zu den Untertanen an Verwaltungsnormen nicht gebunden waren. Der Verfassungsstaat schuf diese Bindung in Gestalt der positivrechtlichen Grundlage, die er auch der Verwaltung gab. Von nun an war nur dasjenige Tätigwerden der Verwaltungsorgane rechtsbeständig, das sich innerhalb der Schranken der Gesetze hielt. Dennoch wirkte die Vorstellung der im absoluten Staat nach unten völlig rechtsfreien Verwaltungstätigkeit auch hier noch nach, indem — wenigstens in den ersten Zeiten des Verfassungsstaates — den Verwaltungsorganen innerhalb der gesetzlichen Schranken völlige Bewegungsfreiheit zur Verwirklichung der Staatszwecke zugestanden wurde.

Es war im wesentlichen nur eine theoretische Einkleidung dieser geschichtlichen Gegebenheiten, wenn nun zur Unterscheidung der vollziehenden Gewalt i. e. S. (Verwaltung) von der richterlichen (Rechtsprechung) gesagt wurde, die erstere habe die Aufgabe, die gemeinsamen Interessen zu befriedigen, ihre Tätigkeit sei demgemäß schöpferisch und müsse darum auch frei sein. Die Rechtspflege habe demgegenüber lediglich den Zweck, die eigene Ordnung des Staates, das Gesetz aufrecht zu erhalten. — Das freie Ermessen galt somit als Eigentümlichkeit der

[12]) Heyne aaO. — Zum Willkürbegriff als solchem vergl. Leibholz, Verbot 78, Gleichheit 88 ff.; Nicolai, Rechtslehre 35, 38 und Grundlagen 13/14.

[1]) Laun aaO. 21.

Verwaltung, die strenge Rechtsanwendung hingegen als Eigentümlichkeit der Rechtsprechung.

Nun konnte es aber auf die Dauer nicht verborgen bleiben, daß auch der Richter selbst da, wo er lediglich das Gesetz streng anzuwenden hat, nach Ermessen entscheidet, wenn er etwa über die Auslegung eines nicht von vornherein eindeutigen Rechtsbegriffs zu befinden hat. Neben dem freien Ermessen der Verwaltungsbehörden trat darum das „richterliche Ermessen" in der Ermessenstheorie des Verfassungsstaates in die Erscheinung. Seiner Aufgabe nach wurde es vom freien Ermessen der Verwaltungsbehörden dahin unterschieden, das administrative Ermessen verfolge das öffentliche Interesse, das richterliche Ermessen hingegen die Aufrechterhaltung der Rechtsordnung.

Die Feststellung, daß richterliches Ermessen überall da Platz hat, wo das Gesetz keine von vornherein eindeutigen Rechtsbegriffe verwendet, bzw. keine eindeutig bestimmten Normen für das Verhalten des Staatsorgans setzt, trifft ja nun aber ebenso auch für das administrative Ermessen zu. Diese Erkenntnis ging den Forschern ebenfalls bald auf. Das verleitete sie zu der Folgerung, daß das „freie Ermessen" des Richters und das freie Ermessen der Verwaltungsbehörden gleichartig sei. Begründet wurde dies so: Bei der Anwendung der vom Gesetz nicht eindeutig bestimmten Normen sei den beiden Staatsorganen „ein Spielraum für eine freiere und darum subjektiv gefärbte geistige Tätigkeit gewährt, und das Maß dieses Spielraumes, das die verschiedensten Abstufungen zulasse, sei auch das Maß des freien Ermessens". Diese Annahme der Gleichartigkeit des richterlichen und des administrativen Ermessens ließ schließlich „die Meinung entstehen, daß es überhaupt keinen prinzipiellen Gegensatz zwischen den Akten des freien Ermessens und solchen der rechtlichen Gebundenheit gebe", sondern nur „einen stufenweisen Übergang"[2]).

Für die Unterteilung des behördlichen Ermessens ergab sich aus dieser Annahme der Gleichartigkeit die Verwischung des Unterschiedes zwischen richterlichem und administrativem Ermessen. Damit aber erwies sich plötzlich die aus verfassungsstaatlichen Vorstellungen erwachsene Unterscheidung zwischen administrativem und richterlichem Ermessen trotz ihrer offensichtlich erheblich voneinander abweichenden Aufgaben als unwesentlich und darum im Grunde überflüssig. So hat die Ermessenstheorie des Verfassungsstaates, die auf ein äußeres Merkmal (auf den Träger des Ermessens) abstellte, auf einen toten Punkt geführt, den sie gerade wegen dieser Einstellung von sich aus nicht zu überwinden vermochte.

[2]) Laun aaO. 24, 26, 27, 30; dazu Problem 9, 27.

2. Diese Leistung konnte darum nur von einer Betrachtungsweise bewirkt werden, die auf innere Merkmale des behördlichen Ermessens (auf den Ermessensgehalt) abstellte. Für solche Anschauungsweise bot nun die Rechtsstaatsidee das erforderliche geistige Rüstzeug, und zwar diese Idee in jener Ausprägung, die den Rechtsstaat nicht schon dann als verwirklicht ansieht, wenn in ihm die Forderung erfüllt ist, kein belastender Verwaltungsakt ohne gesetzliche Grundlage, sondern erst dann, wenn ein wirksamer Rechtsschutz die gerichtliche Überprüfung der Verwaltungsakte gewährleistet.

Ihren Ausgang nahm die rechtsstaatliche Ermessenstheorie demgemäß von der Rechtssphäre des Einzelnen, von den sogenannten subjektiven Rechten. Ihr Verhältnis zum freien Ermessen der Verwaltungsbehörden wurde dahin umschrieben, daß die Verwaltungsbehörde überall dort nach freiem Ermessen zu handeln befugt sei, wo ihr keine subjektiven Rechte gegenüberstünden. Diese Bestimmung des freien Ermessens besagte zwar noch wenig. Das änderte sich jedoch, da die Forschung sehr bald von der Untersuchung der Natur der subjektiven Rechte zur Frage der Ausgestaltung des Schutzes dieser Rechte überging. Dadurch bildete sich allmählich die Auffassung heraus, daß als Akte des freien Ermessens nur jene zu bezeichnen seien, die verwaltungsgerichtlich nicht oder doch nicht aus materiellrechtlichen Gründen überprüfbar sind[3]).

Die Frage, was verwaltungsgerichtlich zumindest aus materiellrechtlichen Gründen unüberprüfbar bleiben müsse, führte nun endlich auf den Inhalt des wirklichen freien Ermessens, auf die Bestimmung dessen, was als wesentliches Merkmal des freien Ermessens anzusprechen ist. Als solches wurde herausgestellt die „wirkliche Wahlfreiheit" der Verwaltungsbehörde zwischen verschiedenen gleichwertigen, einander ersetzenden Möglichkeiten des Vollzuges bei der Ausführung einer Norm, die sich auf Rechte und Pflichten der Einzelnen bezieht. So umschreibt Tezner[4]) zutreffend den Sitz des freien Ermessens. Und über diese Erkenntnis vom Wesen des wirklichen freien Ermessens ist die Forschung — im ganzen gesehen — auch nicht hinausgekommen. Sie hat späterhin ihre Aufmerksamkeit nur mehr der immer genaueren Bestimmung der Grenzen des freien Ermessens zugewandt. In dieser Richtung hat vor allem Laun durch sorgfältige Untersuchungen über die Ermessensüberschreitung und in Verbindung damit durch Einführung neuer Begriffe die Lehre vom behördlichen Ermessen bereichert[5]).

[3]) Laun aaO. 31, 32.

[4]) Lehre 29, 120; derselbe, Die deutschen Theorien der Verwaltungsrechtspflege, Separatabdruck aus dem Verwaltungsarchiv, Berlin 1901, Seite 229 ff.

[5]) Ermessen 113 ff.

Im Anschluß daran hat W. Jellinek versucht, die Lehre von den Ermessensfehlern durch Benennung von im ganzen zehn Ermessensfehlern systematisch noch feiner auszugestalten[6]). Demgegenüber hat Bühler nur mehr drei Hauptarten von Ermessensfehlern gelten lassen unter Vermeidung einer rechtspraktisch doch belanglosen Unterteilung[7]). Schon diese umstrittene Zahl der Ermessensfehler beweist, wie stark die rechtsstaatliche Aufgabe schärfster Umgrenzung der Ermessensbefugnis die Schriftsteller in ihren Bann gezogen hat. Und wenn man weiterhin in Betracht zieht, daß die neueren Schriftsteller sogar die Überprüfung der Erwägungen befürworten, die bei der Bildung des nach freiem Ermessen ergehenden Verwaltungsaktes angestellt werden[8]), dann wird vollends offenbar, wie weit sich die Rechtsstaatsidee in der Lehre vom behördlichen Ermessen durchgesetzt hat.

Die Erkenntnis, daß nicht alles, was unter dem Begriff des freien Ermessens zusammengefaßt wird, einheitlicher Natur ist, regte nun innerhalb der rechtsstaatlichen Ermessenstheorie dazu an, das behördliche Ermessen der rechtsstaatlichen Betrachtungsweise gemäß neu zu unterteilen. Daß bei diesen Versuchen anfangs noch verfassungsstaatliche und rechtsstaatliche Gesichtspunkte vermengt wurden, kann nicht wundernehmen. (So unterschieden Krais und Seydel[9]) ein verwaltungsgerichtlich unüberprüfbares „Ermessen der Verwaltung" von dem durch das Unterworfensein unter verwaltungsgerichtliche Nachprüfung gekennzeichneten „richterlichen Ermessen". Dabei handele es sich um zwei Arten des Ermessens, weil das „richterliche" Ermessen etwas vom „freien" Ermessen der Verwaltungsbehörden durchaus Verschiedenes sei.) Es ist das Verdienst von Otto Mayer[10]), diese Ungereimtheit beseitigt und zugleich eine rechtsstaatliche Unterteilung des behördlichen Ermessens dadurch gegeben zu haben, daß er sie ausschließlich am inneren Einteilungsgrund (nach dem Ermessensinhalt) ausrichtete. Demzufolge stellte Mayer dem „richtigen freien Ermessen", dessen Aufgabe auch er in der Wahrnehmung des öffentlichen Interesses erblickte, das richterliche Ermessen nicht als richterliches, auch nicht als „freies Ermessen des Richters" entgegen, sondern in richtiger Erkenntnis seines wesentlichen Gehaltes als „gebundenes Ermessen", weil ja der Richter lediglich den

[6]) Gesetz 331 ff., 337 ff. — Ähnlich noch in Verwaltungsrecht, 3. Auflage.

[7]) Rechte 170, 207.

[8]) W. Jellinek aaO. 331, Bühler aaO. 220.

[9]) Krais, Gesetz vom 8. August 1878, die Errichtung eines Verwaltungsgerichtshofes und das Verfahren in Verwaltungssachen betreffend, Erlangen 1888, 156, 410 Anmerkung 10; Seydel, Bayrisches Staatsrecht 2. Auflage, Freiburg i. Br. und Leipzig 1896, I, 590, 591 und III, 413.

[10]) Deutsches Verwaltungsrecht, Leipzig 1895, 1896, I, 165 mit 100 ff.

den Verhältnissen angepaßten Willen des Gesetzes auf den einzelnen Fall anzuwenden habe. Diese innere, rechtsstaatliche Unterteilung nach dem Ermessensgehalt steht bei diesem Schriftsteller neben der äußern, verfassungsstaatlichen Unterteilung nach dem Ermessensträger, ohne ihn schon zu einer Klärung des Verhältnisses der beiden Einteilungen zueinander veranlaßt zu haben. Diese Arbeit leistete erst Rudolf v. Laun[11]), der nachwies, daß nicht nur die Verwaltungsbehörde, sondern auch der Richter freies Ermessen zu üben habe, daß somit im Gebiet des freien Ermessens ein grundsätzlicher Unterschied zwischen dem Verwaltungsbeamten und dem Richter in Wahrheit nicht besteht. Den entsprechenden Nachweis führte er auch für das Gebiet des gebundenen Ermessens. Daraus folgerte Laun zutreffend, daß freies Ermessen nicht mit administrativem und gebundenes Ermessen nicht mit richterlichem gleichgesetzt werden dürfe. Diese Erkenntnis hatte zur Folge, daß die Einteilung nach dem Ermessensträger bei Laun jede Bedeutung für die systemmäßige Unterteilung des behördlichen Ermessens verlor und dieser Schriftsteller nur noch der Unterscheidung in freies und gebundenes Ermessen einen Wert in systematischer Hinsicht zuerkannte[12]). Diesen Unterschied zwischen den beiden Haupterscheinungsformen des behördlichen Ermessens aber bezeichnete auch er — wie vor ihm schon Krais und Seydel — als einen artmäßigen und damit grundsätzlichen.

Nun hat sich jedoch im Rahmen der rechtsstaatlichen Ermessenstheorie ein ähnlicher Vorgang vollzogen wie vordem in der verfassungsstaatlichen. Wie dort die Auffassung von der Gleichartigkeit allen behördlichen Ermessens vertreten wurde, so wird sie hier entsprechend verfochten. Sie findet ihren Ausdruck darin, daß der von Laun und den ihm zustimmenden Schriftstellern[13]) angenommene artmäßige Unterschied von den Vertretern der Gleichartigkeitsauffassung[14]) als ein bloß grademäßiger bezeichnet wird. Die letztere Auffassung ist angesichts der Praxis der Gerichte sogar die herrschende Meinung. Nun hat der Gedanke der Gleichartigkeit in der rechtsstaatlichen Ermessenstheorie aber ebenso zu einem unbefriedigenden Ergebnis — um nicht zu sagen auf einen toten

---

[11]) Ermessen 55/57, 61, 67, 77/79, 258.

[12]) Dabei ist zu beachten, daß Laun dem Begriff „Gebundenes Ermessen" einen von Otto Mayer abweichenden, nicht mehr auf die Tätigkeit des Richters beschränkten Sinngehalt gab: Gebundenes Ermessen liegt da vor, wo dem Staatsorgan bei der Anwendung von Erfahrungssätzen ein Spielraum gewährt ist. (Ermessen 50, 258.)

[13]) (Krais, Seydel), W. Jellinek, Thoma, Oertmann, Stier-Somlo.

[14]) Vor allem Fleiner (Institutionen 2. Auflage 215 Anmerkung 2; 8. Auflage 258 Fußnote 59), ferner Tezner, Nawiasky, Kelsen, Reichel, Herrnritt, Merkl, Scheuner.

Punkt — geführt, wie seinerzeit der gleiche Gedanke in der verfassungsstaatlichen Ermessenstheorie. Denn wenn die immer genauere Herausarbeitung des Unterschiedes zwischen dem freien Ermessen und der rechtlichen Gebundenheit (wozu auch das gebundene Ermessen zu zählen ist) einst mit Recht als Ziel der Rechtsprechung der Verwaltungsgerichte und die Unterstützung der Gerichte in diesem Bemühen als wichtigste Aufgabe der Ermessenstheorie bezeichnet wurde[15]), und wenn sich nun herausstellt, daß die verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung seither in der Praxis mehr und mehr von diesem Ziele abgekommen ist, ja geradezu das Gegenteil erreicht hat[16]), so ist das in der Tat ein höchst unbefriedigendes Ergebnis. Und der Theorie erwächst hier die große Aufgabe, den toten Punkt dadurch zu überwinden, daß sie den Grund jenes Widerspruches zwischen Zielsetzung und praktischer Entwicklung aufdeckt und nun ihrerseits nicht mehr nur unterstützend, sondern von sich aus wegbahnend jenem heute noch unverändert gültigen Ziele zustrebt. Dazu beizusteuern ist mit eine Aufgabe der Untersuchungen dieser Arbeit.

Im Hinblick auf jene Zielsetzung haben diese Untersuchungen von der Tatsache auszugehen, daß sich die vom Ermessensträger völlig absehende Unterteilung ausschließlich nach dem Ermessensgehalt in freies und gebundenes Ermessen als der stichhaltigste von allen Versuchen erwiesen hat, das behördliche Ermessen theoretisch einwandfrei zu unterteilen. Die weitere Tatsache, daß die Frage nach dem Wesen des Unterschiedes zwischen freiem und gebundenem Ermessen verschieden beantwortet wird, erfordert ein näheres Eingehen auf diese beiden Haupterscheinungsformen des behördlichen Ermessens. Denn gerade der Meinungsstreit in dieser Frage ist für die Problemlösung der Arbeit von entscheidender Bedeutung.

---

15) Bühler, Rechte 519.

16) Vergl. Bühler auf der Staatsrechtslehrertagung zu Münster 1926: Insonderheit habe die vom Reichsfinanzhof im Anschluß an § 6 AO (§ 11 der Fassung von 1931) in recht weitgehendem Maße ausgeübte Ermessenskontrolle dahin geführt, daß „nun wirklich die Grenze zwischen freiem Ermessen und rechtlicher Gebundenheit ganz und gar flüssig geworden zu sein" scheine. (Einfluß 112, 113.)

§ 2. Die Haupterscheinungsformen des behördlichen Ermessens und ihr Verhältnis zueinander.

I. Das freie Ermessen.

Die Fälle des täglichen Lebens, die ein Eingreifen der Behörde nötig machen, sind so zahlreich und dabei so mannigfaltig, daß es dem Gesetzgeber schlechterdings unmöglich ist, auch durch eine noch so ins Einzelne gehende Tatbestandsumschreibung das Verhalten des staatlichen Organs im voraus für alle Fälle normativ zu regeln. Hier, wo der abstrakte Rechtssatz die Fülle des Lebens nicht zu meistern vermag, muß es der Behörde überlassen bleiben, nach eigenem Ermessen zu bestimmen, was im praktisch gewordenen Einzelfall das zweckmäßigste staatliche Verhalten sein soll. An die Stelle der Gebundenheit durch Rechtssätze muß die Freiheit von Rechtssätzen treten. Diese Freiheit in der Bestimmung des zweckmäßigsten Verhaltens ist notwendig. Sie dem Staatsorgan versagen, hieße, den Behördenapparat der zur Anpassung an die wechselnden Verhältnisse des Lebens nötigen Beweglichkeit berauben, ihn schwerfällig und damit zur Erfüllung seiner Aufgaben untauglich machen. Diese Freiheit in der Bestimmung des zweckmäßigsten Verhaltens läßt erkennen, daß der eigentliche Sitz des freien Ermessens die freie Wahl zwischen mehreren Verhaltensmöglichkeiten ist. Zugleich zeigt sich auch, daß der Begriff der Zweckmäßigkeit im rechtlichen Sinne mehrdeutig ist.

Der Rechtsbegriff des freien Ermessens enthält nun alle Merkmale, um den soeben gekennzeichneten Erfordernissen der Praxis in vollem Umfange gerecht zu werden. Das freie Ermessen der Behörden steht zunächst einmal im Gegensatz zur rechtlichen Gebundenheit[1]), ohne daß diese Freiheit von Rechtssätzen etwa gleichbedeutend wäre mit völliger Ungebundenheit. Freies Ermessen (auch das freieste Ermessen) der Behörde hat nichts zu tun mit reiner Willkür und freiem Belieben[2]).

[1]) So auch Bühler, Rechte 26; Fleiner, Institutionen 142; W. Jellinek, Verwaltungsrecht 2. Auflage 29.

[2]) Dies heben übereinstimmend hervor Otto Mayer, Deutsches Verwaltungsrecht I, 165 mit 100 ff., Laun aaO. 265, Bühler aaO. 24, Triepel 13, Fleiner aaO. 146, W. Jellinek, Verwaltungsrecht 3. Auflage 29 und 429.

Da der Gesetzgeber dort, wo er die Fallentscheidung dem freien Ermessen der Behörde überläßt, bewußt darauf verzichtet, das zweckmäßigste Verhalten des Staatsorgans im voraus normativ festzulegen, ist die entscheidende Behörde in solchem Falle ermächtigt, unter den verschiedenen Möglichkeiten ihres Verhaltens selbst das zweckmäßigste auszuwählen. Die der Behörde mit der Einräumung freien Ermessens gewährte Freiheit ist somit tatsächlich die Freiheit in der Bestimmung ihres zweckmäßigsten Verhaltens, insbesondere die Freiheit in der Wahl der im einzelnen Falle zu verfolgenden Staatszwecke (wirtschaftspolitische, verkehrspolitische, fiskalische, sicherheitspolizeiliche oder ähnliche). Da bei dieser Wahlausübung eine Vielzahl von Behörden einer Mehrheit von Zwecken gegenübersteht, so ergibt sich daraus, daß die freien Ermessensentscheidungen durch individuelle Verschiedenheit gekennzeichnet sein werden[3]). Daraus folgt aber auch, daß diese individuell verschiedenen Fallentscheidungen als juristisch gleichwertig angesehen werden müssen[4]), weil sonst von einer Freiheit der Behörde zur Bestimmung ihres zweckmäßigsten Verhaltens nicht gesprochen werden kann.

Diese Sachlage deckt ein weiteres begriffsbestimmendes Merkmal des freien Ermessens auf: seine verwaltungsgerichtliche Unüberprüfbarkeit[5]). Deren Notwendigkeit leitet sich aus folgender Überlegung her: Würde die freie Ermessensentscheidung auch hinsichtlich der Wahl

[3]) Ebenso Tezner, Lehre 29, 120 und Die deutschen Theorien der Verwaltungsrechtspflege 229 ff.; Laun aaO. 62, 63, 105 und Problem 36; W. Jellinek, Gesetz 89 und Verwaltungsrecht 3. Auflage 30; Fleiner, Institutionen 142; Blumenstein 371.

[4]) Die juristische Gleichwertigkeit betonen ebenfalls Tezner aaO.; Laun, Ermessen 260; Hensel, Abänderung 70 Fußnote 25.

[5]) Im Gegensatz dazu ist verwaltungsbehördliche Überprüfbarkeit auch des freien Ermessens erwirkbar im Wege der Dienstaufsichtsbeschwerde an die vorgesetzte Behörde. — Die verwaltungsgerichtliche Unüberprüfbarkeit des freien Ermessens wird von Lehre und Rechtsprechung übereinstimmend bejaht. Vergl. Krais 156; Seydel I, 590, 591; Laun aaO. 90 ff., 103 f., 173, 261, 267; Bühler aaO. 220; Fleiner aaO. 145, 258/259; W. Jellinek, Verwaltungsrecht 2. Auflage 31; Blumenstein aaO.; sodann Preußisches OVG-Urteil vom 27. Februar 1903 (Pr. VerwBl. 25, 266), zitiert in Kamptz, 3. Ergänzungsband 46, außerdem Urteil vom 29. September 1909 (Pr. VerwBl. 31, 668) und Urteil vom 2. November 1910 (Pr. VerwBl. 33, 78), beide zitiert in Kamptz, 5. Ergänzungsband 739; sowie Urteil des Kammergerichts vom 20. Februar 1925 in Jahrbücher der Entscheidungen des Kammergerichts Ergänzung 3. Band, Berlin 1925, Seite 168. — Die Tatsache, daß es im positiven Recht Vorschriften gibt, die die gerichtliche Überprüfung des freien Ermessens anordnen (Beispiele bei Laun aaO. 103, 105; Bühler aaO. 175 ff., insbesondere 177, 191), ist demzufolge als Ausnahmeregelung aufgefaßt und ihre Beseitigung von der Lehre de lege ferenda stets gefordert worden (vergl. etwa Laun aaO. 223, 268; Bühler aaO. 519).

des maßgebenden Zwecks und der Art seiner erstrebten Verwirklichung überprüfbar sein, so hätte der Richter über die Zweckmäßigkeit der getroffenen Zweckwahl und Zweckverwirklichung letztlich zu befinden und könnte gegebenenfalls bei eigener abweichender Überzeugung eine andere Zweckwahl vornehmen. Der Richter könnte somit sein eigenes freies Ermessen an die Stelle des freien Ermessens des Verwaltungsbeamten setzen. Damit würde aber die vom Gesetz der Verwaltungsbehörde verliehene Ermächtigung, nach freiem Ermessen zu entscheiden, der gesetzgeberischen Absicht zuwider tatsächlich auf den Richter übergehen. Die freie Zweckwahl der vom Gesetz mit dem freien Ermessen ausgestatteten Behörde wäre in Wirklichkeit keine freie, gerichtlich unantastbare Zweckwahl mehr, sondern lediglich eine änderungsfähige Vorentscheidung. Das freie Ermessen würde unter solchen Umständen aufhören, „freies" Ermessen zu sein, und es würde damit seinen begrifflichen Sinn verlieren. Um dies zu verhindern, darf mithin das freie Ermessen einer verwaltungsgerichtlichen Überprüfung nicht unterworfen werden. — Nur das freie Ermessen, genauer nur der freie Teil des freien Ermessens — d. h. die freie, vom Gesetzgeber unbeeinflußte Wahl unter den erlaubten Zwecken und die gleicherweise freie Wahl der Art der konkreten Zweckverwirklichung[6]) — ist verwaltungsgerichtlich unüberprüfbar[7]). Überprüfbar hingegen ist der gesetzlich gebundene Teil jeder nach freiem Ermessen getroffenen Fallentscheidung. Dieser umfaßt die rechtlichen Erwägungen. Das sind im wesentlichen von der entscheidenden Behörde anzustellende Erwägungen über die örtliche, sachliche und funktionelle Zuständigkeit zur Fallentscheidung. Ferner gehören dazu Erwägungen etwa über das Vorhandensein besonderer Vorschriften des einzuhaltenden Verfahrens und über das Vorhandensein besonderer materiellrechtlicher Voraussetzungen. Insbesondere hat die entscheidende Behörde in dieser Richtung darauf zu achten, daß sie nicht einen Ermessensfehler begeht (z. B. verbotene Zwecke verfolgt oder unerlaubte Motive verwertet). Diese rechtlichen Erwägungen haben den Erwägungen der politischen und administrativen Opportunität zeitlich voranzugehen. Erst wenn jene fehlerfrei vorgenommen worden sind, ist die auf diesen letztlich beruhende Fallentscheidung fehlerfrei zustande gekommen.

Mit diesen im vorstehenden aufgezählten begriffsbestimmenden Merkmalen erweist sich der Begriff des freien Ermessens als befähigt, der Mannigfaltigkeit der rechtserheblichen Vorgänge des täglichen

---

[6]) Laun spricht hier von „Erwägungen der politischen und administrativen Opportunität" (aaO. 261) im Gegensatz zu den „juristischen Erwägungen" (ebenda).

[7]) Ebenso Leibholz, Verbot 93; Hensel, Abänderung 125.

Lebens und seiner verschiedenartigen Bedürfnisse gerecht zu werden. Dieses freie Ermessen gewährt mithin dem Gesetzgeber die Möglichkeit, es als rechtstechnisches Hilfsmittel bewußt dort zu verwenden, wo die Mannigfaltigkeit behördlichen Verhaltens erwünscht ist, es an denjenigen Stellen in das Normengebäude einzugliedern, wo die Verschiedenbehandlung gleichgelagerter Fälle einen Sinn für sich hat.

II. Das gebundene Ermessen.

1. Aber auch dort, wo der Gesetzgeber das zweckmäßigste staatliche Verhalten in einer die Erwägung des Zweckmäßigen ersparenden Weise sehr wohl durch Rechtsnormen im voraus zu bestimmen vermag, auch dort bleibt dem rechtsanwendenden Staatsorgan sehr oft ein Spielraum zu individueller Beurteilung des Tatbestandes. Denn nur die wenigsten Rechtsnormen sind von vornherein eindeutig bestimmt. Die meisten Normen enthalten dagegen unbestimmte, wenn auch eindeutig bestimmbare Rechtsbegriffe. Daneben kommen auch solche Rechtssätze vor, die wohl — wie z. B. § 1666 Abs. 1 Satz 2 BGB. — die Verfolgung eines bestimmten Zweckes als vom Gesetzgeber gewollt erkennen lassen („. . . . zum Zwecke der Erziehung . . ."), die aber der Behörde zu dessen Verwirklichung im Einzelfalle mehrere Arten des Verhaltens offen lassen (im Falle der angezogenen Norm Unterbringung in einer geeigneten Familie oder in einer Erziehungsanstalt oder in einer Besserungsanstalt). In all den vorerwähnten Fällen ist es gemäß den früheren Ausführungen zum Begriff des rechtswissenschaftlichen Ermessens berechtigt, von Ermessensbetätigung des normanwendenden Staatsorgans zu sprechen[1]), weil sich seine Tätigkeit hierbei als ein geistiges Messen einer gedanklichen Gegebenheit innerhalb einer gedachten Ausdehnung darstellt. Gewiß ist dieses Ermessen von anderer Beschaffenheit als das freie. Es ist ein gebundenes, weil hier die Zweckbestimmung vom Gesetzgeber schon im voraus getroffen ist und das vollziehende Staatsorgan lediglich diesen vom Gesetzgeber vorgezeichneten Zweck in einer den Verhältnissen des Einzelfalls angepaßten Feinheit zu verwirklichen hat, in einer Feinheit, die der Gesetzgeber selbst mit der bloß abstrakten Normsetzung nicht zu erzielen vermag.

Eine Darstellung seiner begriffsbestimmenden Merkmale möge die Fähigkeit des gebundenen Ermessens zu solch verfeinerter Zweckverwirklichung erweisen. Vom Rechtsbegriff des gebundenen Ermessens kann nach dem Vorstehenden bis jetzt schon ausgesagt werden: Das gebundene Ermessen der Behörden steht im Gegensatz zum freien Ermessen, ohne daß es gleichbedeutend mit strikter Gebundenheit wäre (sonst würde

[1]) Ebenso Laun aaO. 50, a. M. Fleiner aaO. 144.

es ja aufhören, Ermessen zu sein). Das gebundene Ermessen ist gekennzeichnet durch Bindung an Rechtsnormen, ist jedoch niemals einfache Anwendung eindeutig klarer Rechtssätze.

Diese Bindung an Rechtsnormen stellt sich zunächst einmal dar als Gebundenheit des Staatsorgans an den einen von der Rechtsordnung ausdrücklich oder stillschweigend vorgezeichneten Zweck[2]). Die nach gebundenem Ermessen entscheidende Behörde ist gehalten, diesen vorbestimmten Zweck auch dann zu verfolgen, wenn ihr im Einzelfalle die Verfolgung eines anderen Zweckes als das Beste im öffentlichen Interesse erscheint. Sie hat die Zweckverwirklichung im Geiste des Gesetzes, d. h. unter Erforschung des mutmaßlichen Willens des Gesetzes und Anwendung desselben auf den Einzelfall durchzuführen[3]). Sie hat dabei nicht so zu verfügen, wie sie selbst als Gesetzgeber entscheiden würde, sondern wie nach ihrer Überzeugung der Gesetzgeber entschieden hätte, wenn er den konkreten Fall vorausgesehen und individuell geregelt hätte[4]).

Aus dieser Sachlage ergibt sich als weiteres Begriffsmerkmal des gebundenen Ermessens die eindeutige Bestimmbarkeit der Zweckverwirklichung. Denn wenn der Gesetzgeber den jetzt der Behörde vorliegenden Fall zu entscheiden gehabt hätte, dann hätte er auch nur e i n e richtige Fallentscheidung treffen können. Wenn aber die nach gebundenem Ermessen entscheidende Behörde gehalten ist, gleichsam in der Gedanken- und Willensrichtung des Gesetzgebers völlig aufzugehen, dann kann es bei strenger Einhaltung des vorgezeichneten rechtlichen Zweckes und bei sorgfältiger Berücksichtigung sämtlicher für die Fallentscheidung erheblicher Umstände theoretisch auch nur e i n e richtige Lösung geben[5]).

---

[2]) In gleichem Sinne Laun, Problem 57 (vorgeschlagene Legaldefinition des gebundenen Ermessens).

[3]) Übereinstimmend Otto Mayer, Deutsches Verwaltungsrecht I, 165 mit 100 ff.; Laun, Ermessen 90, sowie 55.

[4]) Vergl. Hellwig, Lehrbuch des Deutschen Zivilprozeßrechts II, 170. Über die abweichende Auffassung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches und der anglo-amerikanischen Praxis vergl. Laun aaO. 7 bis 9.

[5]) Praktisch werden die gebundenen Ermessensentscheidungen auch bei völlig gleichgelagerten Tatbeständen in ihren Lösungsergebnissen nicht durchaus übereinstimmen. Das hat seinen Grund darin, daß sich der Einfluß der Individualität des Handelnden bei der Handhabung der Norm nicht vollständig beseitigen läßt. (So schon Tezner, Lehre 14; Laun aaO. 49; ähnlich auch Hensel, Einfluß 68.) Für die theoretische Unterscheidung zwischen freiem und gebundenem Ermessen fallen diese geringfügigen Abweichungen jedoch nicht ins Gewicht. Im übrigen verlieren diese praktischen Unterschiede auch noch dadurch an Bedeutung, daß zumindest die angefochtenen gebundenen Ermessensentscheidungen mit jedem weiteren Vorrücken

Welche von den mehreren Verhaltensmöglichkeiten in concreto auszuwählen ist, läßt sich bei sorgfältiger Prüfung der Besonderheiten des zu entscheidenden Falls eindeutig bestimmen. Die Wahl unter diesen Verhaltensmöglichkeiten ist also keine freie, sondern eine gebundene und zwar dies in dem Sinne, daß zwei verschiedene, über genau gleichgelagerte Tatbestände entscheidende Behörden zu dem gleichen, einzig richtigen Lösungsergebnis kommen müssen. Daher schließt die eindeutige Bestimmbarkeit der Zweckverwirklichung die Zulässigkeit einer individuellen Verschiedenheit der Entscheidungen bei genau gleichgelagerten Tatbeständen aus. Damit erübrigt sich auch, über die Frage der juristischen Gleichwertigkeit individuell verschiedener Fallentscheidungen im Bereiche des gebundenen Ermessens irgendwelche Erörterungen anzustellen.

Aus der eindeutigen Bestimmbarkeit der Zweckverwirklichung leitet sich schließlich auch die gerichtliche (verwaltungsgerichtliche) Überprüfbarkeit des gebundenen Ermessens her. Wenn nämlich nur die eine, den gesetzgeberischen Willen voll berücksichtigende Ermessensausübung die allein richtige und deshalb einzig gerechte sein kann, dann muß jede andere, den gleichen Tatbestand beurteilende, diesen Willen jedoch nicht voll berücksichtigende und darum zu einem anderen Lösungsergebnis kommende Ermessensausübung unrichtig sein. Es ist nun für die Frage der gerichtlichen (verwaltungsgerichtlichen) Überprüfbarkeit des gebundenen Ermessens sehr bedeutsam, daß kein wesentlicher Unterschied besteht[6]) zwischen den Rechtssätzen, die infolge Fehlens unbestimmter Rechtsbegriffe schon von vornherein ihrem Inhalte nach eindeutig bestimmt sind, und denjenigen Rechtssätzen, die infolge Vorhandenseins unbestimmter Rechtsbegriffe zwar nicht von vornherein eindeutig bestimmt, wohl aber — was im Ergebnis dasselbe ist — eindeutig bestimmbar sind. Eine Andersbehandlung der nur eindeutig bestimmbaren Rechtssätze gegenüber den von vornherein eindeutig bestimmten Rechtssätzen in der Frage der gerichtlichen (verwaltungsgerichtlichen) Überprüfbarkeit würde mithin offensichtlich der inneren Rechtfertigung entbehren. Darum ist die Anwendung des gebundenen Ermessens genau so gut überprüfbar wie die Anwendung eindeutig klarer Rechtsnormen, und es kann daher eine gebundene Ermessensentscheidung bei unrichtigem Gebrauch des gebundenen Ermessens ebensogut durch das überprüfende Gericht aufgehoben werden wie eine auf eindeutig klaren Rechtsnormen ausschließlich aufgebaute Fallentscheidung bei unrichtiger

---

in höhere Rechtsmittelstellen einer immer einheitlicheren Behandlung unterworfen sind.

[6]) Ähnlich Laun aaO. 61, 259.

Anwendung dieser oder einer von diesen Rechtsnormen[7]). Der in § 288 Ziffer 1 AO. bezeichnete Revisionsgrund, daß die Entscheidung „auf Nichtanwendung oder unrichtiger Anwendung des bestehenden Rechtes" beruhe, ist mithin auf die Fälle des gebundenen Ermessens ohne weiteres ausdehnbar.

Die gerichtliche (verwaltungsgerichtliche) Überprüfbarkeit des gebundenen Ermessens ist eine volle Nachprüfung in dem Sinne, daß die ganze Ermessenshandhabung überprüft werden kann, da es ja einen „eigentlich freien Teil" wie beim freien Ermessen hier nicht gibt. Sie ist jedoch volle Nachprüfung nicht in dem Sinne, daß nun auch die Frage der Notwendigkeit und Zweckmäßigkeit, die beim freien Ermessen den eigentlich freien Teil ausmacht, überprüft werden könnte. Dies ist schon deshalb nicht möglich, weil durch die beim gebundenen Ermessen vom Gesetzgeber vorweggenommene Zweckwahl die vom handelnden Organ zu beantwortende Frage des zweckmäßigsten staatlichen Verhaltens gar nicht auftauchen kann. Die Nachprüfung des gebundenen Ermessens geht eben in ganz anderer Richtung. Bei ihr handelt es sich um die Frage, ob die Zweckverwirklichung in concreto richtig oder unrichtig erfolgt ist.

Noch in einer anderen Beziehung weist das gebundene Ermessen einen bemerkenswerten Unterschied gegenüber dem freien auf. In den Ausführungen zum freien Ermessen war betont worden, daß die Zulassung der Überprüfbarkeit auch des freien Teils des freien Ermessens den Schwerpunkt der Verwaltung in die Rechtsprechung verlegen würde[8]), an die Stelle des vom Gesetzgeber gewollten freien Ermessens der Verwaltungsbehörde in Wirklichkeit das freie Ermessen des Richters treten ließe. Es ist nun beachtenswert, daß eine derartige Schwerpunktverlagerung im Bereiche des gebundenen Ermessens überhaupt nicht eintreten kann. Denn da es ja hier jeweils nur e i n e richtige Fallentscheidung gibt, hat es die Verwaltungsbehörde durchaus in der Hand, durch gründliche Erforschung des gesetzgeberischen Willens und darauf beruhende Zweckverwirklichung in concreto d i e auch durch die überprüfende Rechtsmittelbehörde nicht umzustoßende Fallentscheidung zu finden.

Die vorstehend gekennzeichneten Begriffsmerkmale machen das gebundene Ermessen zu einem starken Unterpfand der Einheitlichkeit in Verwaltung und Rechtsprechung und befähigen es insbesondere dazu,

[7]) Für die verwaltungsgerichtliche Überprüfbarkeit des gebundenen Ermessens in sachlicher Übereinstimmung mit Laun aaO. 93 f., 103 f., 261 auch Krais 156; Seydel I, 590; Bühler, Rechte 510, 516.

[8]) So auch Becker, Steuerrechtsprechung Spalte 331.

die gesetzgeberischen Absichten auf Gleichbehandlung alles Gleichliegenden auch noch in jenen Bezirken verfeinerter Zweckverwirklichung durchzusetzen, die dem Gesetzgeber selbst mit seinen gröberen Mitteln der abstrakten generellen Regelung naturgemäß verschlossen sind. Infolge dieser Gleiches gleichbehandelnden Wirkung des gebundenen Ermessens hat der Gesetzgeber nun aber auch die Möglichkeit, es als rechtstechnisches Hilfsmittel bewußt dort zu verwenden, wo es auf Einheitlichkeit behördlichen Verhaltens ankommt, wo die gleichmäßige Behandlung gleichgelagerter Fälle einen Sinn für sich hat.

2. Da das gebundene Ermessen seinem Begriffe nach alle Ermessensausübung umfaßt, die nicht freies Ermessen ist, sondern sich als Ermessen im Gebiete der Rechtsanwendung darstellt, so ist den Unterfällen des gebundenen Ermessens zunächst einmal zuzuzählen das sogenannte richterliche Ermessen[9]). Da die überwiegende Zahl der Fälle richterlichen Ermessens in der richtigen Anwendung unbestimmter (dehnbarer), jedoch eindeutig bestimmbarer Rechtsbegriffe besteht, so ist mithin auch die Anwendung der unbestimmten Rechtsbegriffe dem gebundenen Ermessen zuzurechnen[10]). Der praktisch wichtigste Fall der Anwendung eines solchen Rechtsbegriffes ist der Fall des billigen Ermessens. Auf ihn soll wegen seiner Wichtigkeit für die folgende Darstellung näher eingegangen werden.

Was zunächst den Begriff des billigen Ermessens selbst anbetrifft, so ist vorauszuschicken, daß der Gesetzgeber die Ausdrücke „billiges Ermessen" und „was der Billigkeit entspricht" in völlig gleicher Bedeutung verwendet, ohne also durch die sprachliche Verschiedenheit etwas

[9]) So statt vieler, die den Ausdruck verwerten, Fleiner aaO. 142/143. In gleichem Sinne wie hier auch Laun aaO. 78 79: Man kann wohl sagen, daß das sogenannte richterliche Ermessen nahezu immer ein gebundenes ist.

[10]) Hierüber sind im Schrifttum die Meinungen geteilt. W. Jellinek (Gesetz 36/37, Verwaltungsrecht 3. Auflage 31) sieht in der Anwendung eines unbestimmten Begriffs Betätigung freien Ermessens. So auch Leibholz. Verbot 93, 94. Dagegen Bühler (Rechte 29, 38 f., 41, 172), der in diesen Fällen Rechtsanwendung erblickt. In gleichem Sinne schon Laun aaO. 50 f. Gegen die Annahme freien Ermessens spricht das Fehlen freier Zweckwahl; denn bei der Anwendung unbestimmter Rechtsbegriffe hat die Behörde lediglich den vom Gesetzgeber mit Hilfe der unbestimmten Begriffe vorgezeichneten Zweck in bestmöglicher Weise zu verwirklichen.

Entgegengesetzter Meinung Fleiner (aaO. 144), der — im Rahmen der die Gleichartigkeit allen behördlichen Ermessens betonenden Auffassung allerdings folgerichtig — die Anwendung unbestimmter Begriffe überhaupt nicht den „Ermessensfällen" zurechnet, sondern als bloße Gesetzesauslegung auffaßt. Gegen diese Auffassung spricht, daß Anwendung unbestimmter Rechtsbegriffe doch mehr ist als bloße Gesetzesauslegung. Gesetzesauslegung erschöpft sich in objektiver Sinn-

sachlich Verschiedenes bezeichnen zu wollen[11]). Beim billigen Ermessen kommt es also auf die Verwirklichung dessen an, was in concreto der Billigkeit entspricht. Über den Inhalt des Billigkeitsbegriffs herrscht jedoch in der Rechtswissenschaft keine Übereinstimmung[12]). Für die Frage der Zweckverfolgung kommt es indessen in erster Linie auf die Funktion der Billigkeit an. In dieser Beziehung dürfte wohl jene Auffassung den Kern der Sache treffen, die als Aufgabe der Billigkeit die Anpassung des Rechts an den konkreten Einzelfall bezeichnet. Durch die Billigkeitskorrektur soll auch der durch die Anwendung der abstrakten Rechtsnorm wegen der besonderen Gestaltung seines Falles zunächst schlechter als die Allgemeinheit behandelte Volksgenosse mit den Volksgenossen, bei denen die gleichen steuerlichen Verhältnisse wie bei ihm vorliegen, effektiv gleichgestellt werden[1]). Das Staatsorgan, das nach Billigkeit (nach dem, was der Billigkeit entspricht oder nach billigem

---

ermittlung, dies selbst im Falle der Auslegung nach dem Zweck des Gesetzes. Gesetzesauslegung vermag über einen gewissen Grad von Allgemeinheit, über einen gewissen Allgemeinplatz der begrifflichen Sinnerkenntnis nicht hinauszukommen. Anwendung eines unbestimmten Rechtsbegriffs zielt dagegen gerade darauf ab, innerhalb der beiden Grenzen des in Rede stehenden Begriffs, die auch die genaue Erkenntnis von seinem Sinngehalt immer noch beläßt, diejenige Schattierung auszuwählen, die die Zweckverwirklichung im Einzelfall am vollkommensten gewährleistet. Anwendung eines unbestimmten Rechtsbegriffs ist sonach Zweckverwirklichung durch gebundene Wahl der passenden Begriffsschattierung, ist mithin mehr als bloße Gesetzesauslegung, ist eben gebundenes Ermessen. — Ähnlich Rümelin (Billigkeit 45), der Gesetzesauslegung und Verwertung elastischer Begriffe als „verschiedenartige Mittel" zur Korrektur der durch die Abstraktion entstehenden Fehler und Härten ansieht, jedoch (aaO. Fußnote 3) darauf hinweist, daß die Abgrenzung der elastischen Begriffe „meist ohne weiteres" der Gesetzesauslegung zugezählt wird. [So z. B. auch der Reichsfinanzhof im Urteil des 6. Senats vom 26. September 1935 (RStBl. 1935, 1459/60), der dort im Gegensatz zur Vorinstanz die Frage des Vorliegens „neuer Tatsachen" im Sinne von § 222 Absatz 1 Ziffer 2 AO auch nicht als Ermessensentscheidung ansieht.] — Übereinstimmend mit der vorstehenden Widerlegung der Auffassung Fleiners auch Hensel (Abänderung 49), der erklärt, die richtige Normauslegung sei keine Ermessensfrage. Ermessen setze erst dann ein, wenn der Gesetzgeber über die (richtig ausgelegte) Gesetzesanwendung hinaus der Verwaltungsbehörde eine gewisse Freiheit verstatte, die Gesetzesnorm auszugestalten, um dem gesetzlichen Grundgedanken zum Siege zu verhelfen.

[11]) Beispiele hierfür bei Rümelin aaO. 16 Text und Fußnote 1.

[12]) Näheres darüber bei Rümelin aaO. 18. — Eine indirekte Anerkennung dieser Tatsache neuerdings in § 2 Abs. 3 StAnpG., wo durch die Verpflichtung zur Beurteilung der Billigkeitsfrage „nach nationalsozialistischer Weltanschauung" das Streben nach Einheitlichkeit in Auffassung und Anwendung des Billigkeitsbegriffs zum Ausdruck kommt.

Ermessen) zu entscheiden hat, muß also mit seiner Entscheidung zunächst, unmittelbar die Anpassung der abstrakten Normen an die besonderen Verhältnisse des Einzelfalls bezwecken. An die Verfolgung dieses Zwecks, der mit der Einräumung billigen Ermessens eo ipso vorgezeichnet wird, ist das handelnde Staatsorgan gebunden.

Für die Frage, ob sich das, was in concreto billig ist, eindeutig bestimmen läßt, ist nun die Tatsache von Belang, daß das, was billig ist, nach allgemeinen Erfahrungssätzen für den Einzelfall übereinstimmend beurteilt werden kann. Über das Vorhandensein dieses objektiven Zuges in der Billigkeit besteht in Lehre und Rechtsprechung Einmütigkeit[14]). Mit der Anerkennung des objektiven Zuges wird übrigens zugleich auch eingeräumt, daß der Billigkeitsbegriff von Hause aus ein unbestimmter (dehnbarer) Rechtsbegriff ist[15]).

Wenn aber zwei verschiedene, den gleichen Tatbestand nach billigem Ermessen beurteilende Staatsorgane wegen der objektiv eindeutigen Bestimmbarkeit des Billigen zu der gleichen Entscheidung kommen müssen, dann darf es keinen Unterschied begründen, ob das andere urteilende Staatsorgan eine bloß übergeordnete Verwaltungsbehörde oder aber ein Gericht ist. Aus der objektiv eindeutigen Bestimmbarkeit des Billigen folgt mithin ohne weiteres die gerichtliche Überprüfbarkeit der konkreten Ausübung des billigen Ermessens und zwar

[13]) Diese Auffassung wirkt im Sinne der alten Spruchweisheit: Billigkeit muß das Recht meistern! Billigkeit verlangt in gleichen Sachen gleiches Recht! (vergl. Graf und Dietherr unter I. 68. und VIII. 622.)

[14]) So stellt Rümelin fest (Billigkeit 13 und 28 Fußnote 4), daß im Billigkeitsbegriff unzweifelhaft ein objektives Element enthalten ist und nicht lediglich ein subjektives Meinen des entscheidenden Organs ausschlaggebend sein darf. Der Beurteiler soll das objektiv Richtige finden (aaO. 39/40). Fleiner spricht von der „objektiv eindeutigen Antwort", die bei der Anwendung eines unbestimmten Begriffs im Einzelfall gegeben werden kann (Institutionen 144). W. Jellinek betont beim billigen Ermessen die Neigung zur Eindeutigkeit (Verwaltungsrecht 2. Auflage 29). Auf das objektive Moment, bzw. die eindeutige Bestimmbarkeit der Billigkeit weisen ferner hin Staudinger, Kommentar zum BGB. (§ 315 Anmerkung III, 2) Seite 448; Plank-Siber 4. Auflage 348; W. Hein, „Billiges Ermessen im Wohnrecht" Pr. VerwBl. 47 (1926), Seite 203 ff. Den gleichen Standpunkt nimmt auch die Rechtsprechung ein. So Reichsgericht in Jur. Wochenschr. 1927, Nr. 1384; Kammergericht in Ergänzungsband zu JFKG. 1925, 3. Band, Seite 168. Das Kammergericht weist aaO. auf die objektive Bestimmbarkeit des Billigen durch die Wendung hin, daß das, was in concreto billig ist, „von jedermann nach allgemeinen Erfahrungssätzen beurteilt werden kann".

[15]) Dies hebt z. B. Rümelin aaO. 46 hervor, der dort ausdrücklich den Billigkeitsbegriff aufzählt unter den „elastischen Begriffen", bzw. „Blankettbegriffen", was bei ihm gleichbedeutend ist (vergl. aaO. Fußnote 1).

unter dem Gesichtspunkte, ob davon richtiger oder unrichtiger Gebrauch gemacht worden ist[16]).

So zeigt sich beim Billigkeitsbegriff Gebundenheit des Staatsorgans an den vorgezeichneten Zweck, eindeutige Bestimmbarkeit der Zweckverwirklichung, gerichtliche Überprüfbarkeit der Ermessenshandhabung als volle Nachprüfung in dem Sinne, ob die Zweckverwirklichung richtig erfolgt ist. Kurz: Der Billigkeitsbegriff enthält alle jene Begriffsmerkmale, die früher für das gebundene Ermessen allgemein benannt worden sind. Bei der Einräumung billigen Ermessens, bzw. bei der Verwirklichung dessen, was der Billigkeit entspricht, handelt es sich also in der Tat um gebundenes Ermessen und nicht etwa um freies[17]).

---

[16]) In gleichem Sinne Rümelin aaO. 61: „Auch muß sich das Billigkeitsurteil stets eine Nachprüfung und möglicherweise Berichtigung durch die obere Instanz gefallen lassen". Staudinger betont aaO., daß möglicherweise eine Ersetzung der billigen Ermessensentscheidung stattfinden muß. Das Kammergericht führt aaO. u. a. aus: „Was billig ist, läßt sich objektiv nachprüfen . . . Deshalb ist das billige Ermessen ein Rechtsbegriff, dessen unrichtige Ausübung einen Verstoß gegen die seine Anwendung vorschreibende Rechtsnorm enthält. Somit hat auch die Beschwerdestelle nachzuprüfen, ob das billige Ermessen richtig angewendet worden ist". Ebenso Urteil des Reichsgerichts vom 27. November 1912 in L. Z. 7, Seite 299.

[17]) Ebenso Oertmann, Freiheit 16: Billiges Ermessen ist etwas anderes als freies Ermessen; Bühler, Rechte 173 und 279: Verstöße gegen die Billigkeit . . sind Fälle der Rechtsanwendung und nicht etwa solche des freien Ermessens; W. Jellinek, Gesetz 194: Selbst die Entscheidungen nach Billigkeit sind nicht Akte des freien Ermessens.

Das „freie billige Ermessen" (W. Jellinek aaO. 198 Fußnote 88; neuerdings gebraucht in RFH 33, 50) ist bei solcher Grundhaltung nicht nur kein wirkliches freies Ermessen, sondern eine logische Unhaltbarkeit.

In diesem Zusammenhange sei auch auf eine logische Fehlerhaftigkeit in Launs Darstellung aufmerksam gemacht. Laun nennt aaO. 56 zweimal in einem Atemzuge die Billigkeit mit der Opportunität, bzw. Zweckmäßigkeit, wodurch der Anschein erweckt wird, als halte er die Billigkeit für etwas dem freien Ermessen nahe Verwandtes. Daß es aber nicht an dem ist, beweist seine eigene Darstellung (aaO. 52 in Verbindung mit 258). Dort ist gesagt, daß auf Erfahrungssätzen u. a. auch das Urteil beruhe, was nach Billigkeit der Natur einer Verbindlichkeit entspreche (52), und es wird die Anwendung von Erfahrungssätzen gerade als Hauptsitz des gebundenen Ermessens bezeichnet (258), damit also die Entscheidung nach Billigkeit (= nach billigem Ermessen) den Fällen des gebundenen Ermessens zugerechnet (so ausdrücklich aaO. 57).

Gegen die Gepflogenheit, Billigkeit und Zweckmäßigkeit in einem Atemzuge zu nennen, spricht sich auch W. Jellinek aus (aaO. 72). — In gleichem Sinne Gneist 272, der drei selbständige Gebiete von Behördentätigkeit unterscheidet: das Gebiet der Staatstätigkeit in den Formen und Schranken der Gesetze, das Gebiet des freien Ermessens der Verwaltung nach Gründen der Zweckmäßigkeit und

Es ist mithin der Billigkeitsbegriff, das billige Ermessen durchaus geeignet, als rechtstechnisches Hilfsmittel dort verwandt zu werden, wo es auf unbedingte Gleichbehandlung gleichgelagerter Tatbestände ankommt[18]).

III. Verhältnis von freiem und gebundenem Ermessen zueinander.

Durch die Darstellung der beiden Haupterscheinungsformen des behördlichen Ermessens sind Wesen und begriffsbestimmende Merkmale des freien und des gebundenen Ermessens offengelegt worden und ist damit nun auch eine genügende Grundlage geschaffen für die Stellungnahme in jenem für die Rechtspraxis bedeutsamen Widerstreit der Meinungen, ob der Unterschied zwischen beiden ein bloß gradmäßiger oder aber ein artmäßiger ist.

Ihre Erklärung findet diese Verschiedenheit der Beurteilung des streitigen Verhältnisses in der verschiedenen ermessenstheoretischen Grundhaltung. Indem Fleiner gelegentlich bemerkt „Von Ermessen — oder was dasselbe sagt von freiem Ermessen — spricht man . . . dann, wenn . ."[1]), reiht er sich ganz von selbst in die Gruppe derjenigen Schriftsteller ein, die die Theorie von der Gleichartigkeit allen Ermessens vertreten und für die demgemäß alles behördliche Ermessen mehr

---

des öffentlichen Wohls und schließlich „zwischen diesen beiden Gebieten" das „Gebiet einer Behördentätigkeit, die sich zwar formell in gesetzlichen Schranken bewegt, aber durch parteiische Maßbestimmung (iniquitas) den Sinn der Verwaltungsgesetze dem Einen zu Lieb, dem Andern zu Leid verkehrt." — Ähnlich Merkel 26: „Die Gesichtspunkte der Zweckmäßigkeit und der Gerechtigkeit fallen logisch nicht zusammen."

[18]) In gleichem Sinne auch Becker, Reichsabgabenordnung 5. Auflage, Anmerkung 1 bis 3 zu § 6 AO 1919: „Eine Anordnung nach . . . . . Billigkeit muß der Prüfung standhalten, . . . ob sie der Forderung einer gleichmäßigen Behandlung aller gleichliegenden Sachen gerecht wird". So auch noch 6. Auflage, Seite 79.

[1]) Institutionen 142. – Daß sich Fleiner zur Gleichartigkeitsauffassung bekennt, zeigt sich auch darin, daß er einmal den Artikel 4 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches zum Beweis für das freie Ermessen des Richters heranzieht (aaO. 6/7 Fußnote 10), das andere Mal zum Beweis für das richterliche Ermessen im eigentlichen Sinne (aaO. 143 Fußnote 2). Und es ist auch noch folgerichtig im Rahmen der Gleichartigkeitstheorie, wenn — wie es Fleiner in der ersteren Fußnote tut – § 287 ZPO und Artikel 4 SchwZGB zum Beweis des Gleichen nebeneinandergestellt werden, obwohl nach der ersteren Norm „das Gericht unter Würdigung aller Umstände *nach freier Überzeugung*" die Entscheidung zu fällen hat, während es nach der letzteren unter Würdigung der Umstände „seine Entscheidung *nach Recht und Billigkeit* zu treffen" hat. Dieser Unterschied ist eben für die Gleichartigkeitstheoretiker belanglos.

oder weniger freies ist. Im Rahmen solcher Auffassung ist es nur folgerichtig, wenn der Unterschied zwischen freiem und gebundenem Ermessen als ein bloß gradmäßiger bezeichnet wird. Ebenso folgerichtig ist es aber, wenn jene Schriftsteller, die von der Ungleichartigkeit des behördlichen Ermessens überzeugt sind, nun ihrerseits im Rahmen ihrer Auffassung behaupten, besagter Unterschied sei ein grundsätzlicher, artmäßiger[2]).

Der Auffassung vom artmäßigen Unterschied wird aus folgenden Gründen beigepflichtet: Durch die Ermessensermächtigung will der Gesetzgeber den starren abstrakten Rechtssätzen in ihrer Anwendung auf die besonderen Verhältnisse des Einzelfalles Geschmeidigkeit verleihen. Gegenstand der Betätigung des behördlichen Ermessens gegenüber dem Pflichtigen ist also immer der Einzelfall, aber der Einzelfall unter verschiedenem Gesichtswinkel. Denn nur da, wo es auf Mannigfaltigkeit in der Verwaltung ankommt, wo die Ungleichbehandlung der einzelnen an sich gleichgelagerten Fälle einen Sinn hat, pflegt der Gesetzgeber freies Ermessen als die dieser Absicht allein zweckdienliche Erscheinungsform des behördlichen Ermessens einzuräumen. Dagegen wird dort, wo es auf Einheitlichkeit in der Verwaltungspraxis ankommt, wo wegen des Strebens nach Gerechtigkeit peinliche Gleichbehandlung aller gleichgelagerten Einzelfälle den Zwecken des Gemeinwohls am besten entspricht, das rechtsanwendende Staatsorgan mit der Befugnis zu gebundenem Ermessen ausgestattet. Somit wird deutlich, daß die Ermessensermächtigung je nach der Form, in der sie dem Staatsorgan verliehen wird, ganz verschiedenen, durchaus entgegengesetzten Zwecken dient. So besehen ist das Ermessen — um eine Wendung Fleiners zu gebrauchen — nicht nur „das bewegliche Element im Rahmen der Rechtssätze", sondern es ist im Hinblick auf seine Haupterscheinungsformen darüber hinaus sogar ein in sich bewegliches Element, das seine Wirkungsrichtung völlig umzukehren vermag. Diese innere Beweglichkeit, diese wirkungsmäßige Umkehrbarkeit ist es nun aber gerade, die gegen die Annahme eines bloßen Gradunterschiedes zwischen den beiden Haupterscheinungsformen des behördlichen Ermessens spricht. Von einem bloßen Gradunterschied zu reden, wäre nur dann berechtigt, wenn lediglich ein und derselbe rechtliche Zweck bei der einen Erscheinungsform um einige Grade stärker als bei der anderen hervortreten würde. Davon kann aber hier, wo rechtlich völlig verschiedene Zwecke mit der jeweiligen Ermessensermächtigung erstrebt werden, nicht die Rede sein. Das gegenseitige inhaltliche Verhältnis zwischen freiem und gebundenem Ermessen findet darum

[2]) Laun, Ermessen 75, 257; Problem 9, 27.

seinen zutreffenden sprachlichen Ausdruck nur in der Anerkennung eines artmäßigen, grundsätzlichen Unterschiedes[3]).

Wir haben früher gesehen[4]), daß der Gesetzgeber bei der Durchführung der Gleichbehandlung im Steuerrecht vor die Aufgabe gestellt ist, nur die normverstärkende Wirkung des behördlichen Ermessens zur Geltung kommen zu lassen. Aus den vorstehenden Ausführungen über die rechtstechnische Verwendbarkeit des freien und des gebundenen Ermessens ergibt sich, daß nur das gebundene Ermessen im Sinne der Normverstärkung zu wirken und damit auch im Bereiche des finanzbehördlichen Ermessens Gleichbehandlung zu gewährleisten und Rechtssicherheit zu schaffen vermag. Diese Wirkungskraft eignet dem gebundenen Ermessen infolge der eindeutigen Bestimmbarkeit der Zweckverwirklichung und der vollinhaltlichen gerichtlichen Überprüfbarkeit seiner Handhabung.

Das gebundene Ermessen ist nun aber auf Grund seiner begriffsbestimmenden Merkmale nicht nur das taugliche, sondern auch das völlig ausreichende Mittel der Gesetzgebungstechnik zur Verwirklichung jener Ziele. Es erübrigt sich deshalb, auf die ohnehin nur vereinzelt aufgetretene Ansicht näher einzugehen, das Steuerrecht habe einen besonderen (eigengesetzlichen) Ermessensbegriff[5]).

Von den Begriffsmerkmalen des gebundenen Ermessens kann schließlich auch die Antwort auf die Frage nach dem „Wie" der Ermessenseinengung einfach dahingehend abgelesen werden: Die gebundene Wahl unter den mehreren Verhaltensmöglichkeiten bei der konkreten Zweckverwirklichung und die vollinhaltliche Nachprüfung seitens der Verwaltungsgerichte, ob diese Wahl richtig erfolgt ist, sind die hervorstechendsten Kennzeichen für die Art und Weise der Einengung, die das behördliche Ermessen im Gebiete des Abgabenrechts im Hinblick auf höchste steuerpolitische Zielsetzungen mit Notwendigkeit erfahren muß. Sie lassen zugleich erkennen, daß diese Einengung eine denkbar weitgehende ist.

Es ist nun zu untersuchen, inwieweit diese theoretischen Erkenntnisse in der Rechtspraxis ihre Nutzanwendung gefunden haben. Dabei wird — in systematischer Anlehnung an die hergebrachte Dreiteilung Gesetzgebung, Verwaltung, Rechtsprechung — zunächst darzustellen sein,

---

[3]) Das gegenseitige formale (logische) Verhältnis zwischen „freiem Ermessen" und „gebundenem Ermessen" ist das der Nebenordnung (Koordination) unter den gemeinsamen Oberbegriff „(behördliches) Ermessen".

[4]) Vergl. oben Seite 9.

[5]) So W. Jellinek (vergl. Veröffentlichungen der Vereinigung der deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 3, Seite 129).

ob die in den Rechtssätzen des Abgabenrechts enthaltenen Ermessensermächtigungen schon durch ihre Wortformeln jene denkbar weitgehende Ermessenseinengung zum Ausdruck bringen. Erst danach wird zu untersuchen sein, wie in Verwaltung und Rechtsprechung auf Grund und gemäß der Gesetzgebung diesem Gedanken der Einengung des finanzbehördlichen Ermessens Raum gegeben worden ist.

Besonderer Teil.

§ 3. Das finanzbehördliche Ermessen gegenüber dem einzelnen Pflichtigen im Reichsabgabenrecht.

I. Ausdrückliche Ermessensermächtigungen.

1. Die Ermessensermächtigung kann der Behörde ausdrücklich erteilt sein etwa in der Weise, daß durch die Aufnahme des Wortes „Ermessen" schon der Text der Norm als solcher die Befugnis zu ermessensgemäßem Verhalten klar erkennen läßt.

So wird z. B. in § 137 Satz 1 AO bestimmt, daß das Finanzamt andere als in den §§ 132 bis 136 bezeichnete Werte „nach seinem Ermessen" als Sicherheit annehmen könne. — § 193 Absatz 1 Satz 1 AO 1934 ermächtigt das Finanzamt, auch außerhalb eines Steuerermittlungsverfahrens für Zwecke der Besteuerung bei solchen Unternehmern und in solchen Unternehmen Nachschau zu halten, bei denen „nach dem Ermessen des Finanzamts" eine Steuerpflicht in Betracht kommt. Daß dabei auch „dem Ermessen des Finanzamts" überlassen bleiben soll, ob es seinen Beauftragten bei dem Unternehmer vorher anmelden will, bestimmt § 82 Absatz 2 Satz 4 der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz vom 17. Oktober 1934. — In § 201 Absatz 3 Ziffer 3 AO wird ausgesprochen, daß das Finanzamt eidesstattliche Versicherungen auch dann verlangen kann, wenn „nach dem Ermessen des Finanzamts" eine Steuerpflicht in Betracht kommt. Und in Ziffer 5 Satz 1 der gleichen Vorschrift wird dem „pflichtmäßigen Ermessen" des Finanzamts anheimgestellt, welche Schlüsse aus der Verweigerung der Abgabe einer eidesstattlichen Versicherung zu ziehen sind. — Bei der Besteuerung bei Auslandsbeziehungen kann das Landesfinanzamt gemäß § 30 EStG. 34 unter den dort aufgezählten Voraussetzungen die Einkommensteuer „nach seinem Ermessen" (Satz 2) in einem Pauschbetrag festsetzen (entsprechend für die Vermögensteuer § 9 Satz 2 VStG. 34). Und laut § 41 Absatz 1 Ziffer 3 EStG. 34 hat das Finanzamt bei Berechnung der Lohnsteuer solcher Arbeitnehmer, deren steuerliche Lei-

stungsfähigkeit durch besondere wirtschaftliche Verhältnisse wesentlich beeinträchtigt ist, einen „nach seinem Ermessen" zu bestimmenden Betrag vom Arbeitslohn abzuziehen.

Neben diesen Normen, in denen vom „Ermessen" der Finanzbehörde schlechthin die Rede ist, gibt es nun im Reichsabgabenrecht vereinzelt auch solche, die der Finanzbehörde ausdrücklich „freies Ermessen" einräumen.

So wird in § 265 Absatz 1 Satz 1 AO dem Finanzgericht gestattet, bei Berufungen, deren Streitgegenstand keinen höheren Wert hat als 100 Reichsmark, „nach freiem Ermessen" zu entscheiden. Und nach Satz 2 derselben Vorschrift genügt zur Begründung solcher Entscheidung der Hinweis, daß auf Grund dieser Vorschrift „nach freiem Ermessen" entschieden sei. (Der Wendung „nach freiem Ermessen" in § 271 Absatz 2 Satz 2 Halbsatz 2 AO kommt keine selbständige Bedeutung zu.) Ähnlich wird in § 320 Absatz 4 AO die Entscheidung über die Höhe des Wertes des Streitgegenstandes in das „freie Ermessen" der Behörde gestellt.

2. Viel häufiger als der Fall, daß die Ermächtigung zu ermessensgemäßem Verhalten der Behörde durch die Aufnahme des Wortes „Ermessen" in den Wortlaut der Norm erkennbar gemacht wird, ist nun der Fall, daß die Gewährung der Möglichkeit, nach Ermessen zu handeln, in Wortformeln wie die folgenden gekleidet ist: „Die Behörde kann", „ist befugt", „ist berechtigt", „es bleibt der Behörde unbenommen", „die Befugnis bleibt unberührt", „die Behörde braucht nicht"; es ist „auf Verlangen", „auf Erfordern" der Behörde etwas zu tun, ein Verhalten der Behörde „ist zulässig".

Die weitaus häufigste dieser gesetzlichen Ausdrucksweisen ist die zuerst genannte „Die Behörde kann . . .". So heißt es z. B. in § 83 Absatz 1 Satz 1 AO: „Fristen zur Einreichung von Erklärungen und Fristen, die von Steuerbehörden gesetzt sind, k ö n n e n verlängert werden". Und Satz 2 derselben Vorschrift lautet: „Die Behörde k a n n die Verlängerung von einer Sicherheit abhängig machen".

Daß die Behörde zu einem bestimmten Tun befugt ist, sagt § 118 AO: „Das Finanzamt, das die Steuerschuld des Steuerpflichtigen festzusetzen hat, i s t b e f u g t, die Vertreter und Bevollmächtigten . . . zur Erfüllung der ihnen obliegenden Verpflichtungen anzuhalten . . .".

Die Wendung des Gesetzes „Die Behörde ist berechtigt" ist z. B. in § 93 Halbsatz 1 AO anzutreffen: „Erachtet die Behörde eine Verfügung nachträglich für ungerechtfertigt, so i s t s i e . . . b e r e c h t i g t, sie zurückzunehmen oder zu ändern . . . .".

Vereinzelt findet sich in den Reichssteuergesetzen auch die Wortformel „Es bleibt der Behörde unbenommen, bzw. überlassen". So ord-

net § 107 Absatz 4 Satz 2 AO an: „Es bleibt ihnen (den Finanzämtern! D.V.) aber unbenommen, sich neben dem Bevollmächtigten an den Steuerpflichtigen selbst zu wenden". Eine ähnliche Umschreibung der Ermessensermächtigung enthält die Redewendung „wenn es der Behörde von Wert ist". So bestimmt § 114 AO: „Sind mehrere nebeneinander verpflichtet, so kommt die Erfüllung der Pflicht durch einen Verpflichteten den anderen Verpflichteten zu statten, soweit . . . es für das Finanzamt nicht von Wert ist, daß die Pflicht auch von den anderen Beteiligten erfüllt wird."

Gelegentlich weist der Gesetzgeber auf die Ermessensermächtigung auch in der Form hin, daß er sagt, irgendeine Befugnis der Behörde soll unberührt bleiben. So lautet § 319 Absatz 3 AO: „Unberührt bleibt die Befugnis . . ., Rechtsmittelgebühren . . . zu erlassen". Und im § 438 Halbsatz 1 AO heißt es: „Das Recht des Finanzamts, in Räumen, die ihm zur Ausübung der Steueraufsicht zugänglich sind, Nachschau zu halten . ., bleibt unberührt".

Der fakultative Charakter des Gesetzesinhalts prägt sich auch in der Wendung aus, die Behörde brauche etwas nicht zu tun. So bestimmt § 321 Absatz 1 Satz 1 AO: „Entscheidungen, durch die der Wert des Streitgegenstandes festgestellt wird, brauchen dem Kostenpflichtigen nicht besonders bekanntgegeben zu werden". Den gleichen Sinn hat die Ausdrucksweise, es bedürfe nicht eines bestimmten behördlichen Verhaltens. Sie ist z. B. in § 13 Absatz 2 Satz 2 der Vergnügungsteuerbestimmungen anzutreffen, wo es heißt: „Der Erteilung eines förmlichen Steuerbescheides bedarf es nicht".

Häufiger begegnet dann in den Reichssteuergesetzen wieder die Ermessensermächtigung an die Behörde in der Gestalt, daß dem Pflichtigen nur „auf Verlangen" oder „auf Erfordern" der Behörde etwas zu tun anbefohlen wird. So bestimmt z. B. § 89 Satz 1 AO: „Steuerpflichtige, die ihren Wohnsitz oder Sitz im Ausland, aber im Inland steuerpflichtiges Vermögen . . . haben . . ., haben dem Finanzamt auf Verlangen einen Vertreter im Inland zu bestellen . . .". Und in § 194 Absatz 2 AO wird verfügt: „Den Oberbeamten des Aufsichtsdienstes sind die Geschäftsbücher . . . auf Erfordern zur Einsicht vorzulegen". Den gleichen Sinn hat die Ausdrucksweise des Gesetzgebers „Die Behörde kann verlangen". Sie ist z. B. verwendet in § 174 Absatz 1 AO: „Mit Genehmigung des Landesfinanzamts . . . kann das Finanzamt verlangen, daß der Steuerpflichtige Tatsachen, die er behauptet, durch Versicherung an Eidesstatt erhärte".

Schließlich ist die Wendung des Gesetzes, „es ist zulässig", daß sich die Behörde in einer bestimmten, vom Gesetzgeber im übrigen genau umschriebenen Art und Weise verhält, ein Zeichen dafür, daß die Behörde

befugt sein soll, nach ihrem Ermessen vorzugehen. Eine derartige Ausdrucksweise enthält § 90 Satz 4 AO, wo es heißt: „Diese Art der Zustellung ist auch zulässig, wenn bei einer Zustellung im Ausland die Befolgung der dafür bestehenden Vorschriften unausführbar ist."

II. Stillschweigende Ermessensermächtigungen.

Neben die Formen der ausdrücklichen Gewährung der Möglichkeit, im Einzelfalle nach Ermessen zu handeln, treten nun die Formen der stillschweigenden Ermessensermächtigungen. Sie sind rechtstechnisch so mannigfaltig ausgestaltet, daß sich schon aus diesem Grunde eine Einzelaufzählung verbietet. Es kann sich in diesem Zusammenhange darum nur um eine Aufzählung der Hauptgruppen handeln, in die sich diese Ermächtigungsformen des geltenden Abgabenrechts einordnen lassen.

1. Stillschweigende Ermächtigungen zu ermessensgemäßer Entscheidung sind zunächst einmal in den Wendungen des Gesetzes zu erblicken, die sich als Bezeichnungen einer oberen oder unteren Grenze darstellen und auf deren Benennung sich der Gesetzgeber absichtlich beschränkt hat, weil es eben einen Sinn für sich hatte, die Festsetzung irgendeines Betrages in weitgehender Anpassung an die Besonderheiten des Einzelfalles dem Ermessen der entscheidenden Behörde zu überlassen.

Eine derartige stillschweigende Ermessensermächtigung ist z. B. in § 313 Absatz 2 AO gegeben, wenn dort die obere Grenze, bis zu der die Behörde gehen darf, mit den Worten umschrieben wird: „Die Abfindung (die zur Deckung der nicht besonders in Ansatz gebrachten Auslagen der Rechtsmittelbehörden vom Kostenpflichtigen erhoben wird! D. V.) beträgt fünfzehn vom Hundert der Rechtsmittelgebühr . . ., jedoch . . höchstens fünfzig Reichsmark". Damit ist die genaue Festsetzung des Abfindungsbetrages im Einzelfalle dem Ermessen der Behörde überantwortet.

Stillschweigende Ermessensermächtigungen liegen auch da vor, wo sich der Gesetzgeber auf die Benennung einer unteren Grenze beschränkt und nun dem Ermessen der Behörde überlassen hat, den der besonderen Lagerung des Einzelfalls entsprechenden Betrag durch Verfügung festzusetzen. Derartige Ermessensermächtigungen sind gewöhnlich an dem Worte „mindestens" zu erkennen. Als Beispiel möge § 46 Absatz 3 Satz 1 EStG. 34 dienen, in dem bestimmt ist: „Bei der Veranlagung ist für Werbungskosten bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit mindestens ein Pauschbetrag von 200 Reichsmark abzusetzen."

2. Ferner sind stillschweigende Ermessensermächtigungen überall dort als gegeben zu erachten, wo der Gesetzgeber einen unbestimmten (dehnbaren) Begriff verwendet, dessen einzig richtige Anwendung her-

auszufinden nun im gegebenen Fall dem pflichtmäßigen Ermessen der entscheidenden Behörde überlassen ist. Zu diesem im Reichsabgabenrecht vorkommenden, unbestimmten, jedoch eindeutig bestimmbaren Begriffen gehört z. B. der Begriff der Angemessenheit[1]). Weiterhin sind hierher zu rechnen die Textstellen, die sich auf die Erforderlichkeit eines Verhaltens oder einer Maßnahme beziehen[2]) und ähnliche[3]).

3. Stillschweigende Ermessensermächtigungen an die Behörden sind schließlich auch durch diejenigen Textstellen verliehen, deren Wortwahl auf die Gewährung der Möglichkeit hinweist, im Einzelfall nach Ermessen zu handeln. Dies ist dann der Fall, wenn die rechtsanwendende Behörde z. B. darüber zu befinden hat, ob eine Aufforderung zu schriftlicher Erklärung angezeigt ist (§ 205 Absatz 2 Satz 2 AO); ob es sich um einen Fall von geringerer Bedeutung handelt (§ 215 Absatz 3 Satz 2 AO); inwieweit dem Steuerpflichtigen der Beweis seiner Behauptungen nach den Umständen zugemutet werden kann (§ 171 Absatz 1 Satz 2 AO); ob besondere Umstände zu einer anderen Würdigung führen (§ 201 Absatz 3 Ziffer 5 Satz 2 AO); welche Umstände für die Schätzung von Bedeutung sind (§ 217 Absatz 1 Satz 2 AO); ob Umstände vorliegen, die eine Steuerschuld nicht begründen (§ 42 Absatz 1 TabakStG.); ob durch Umstände der Verdacht begründet wird, daß heimliche Warenent-

[1]) Auf ermessensgemäße Entscheidung läuft demnach hinaus die Beurteilung der Angemessenheit einer Fristsetzung (AO § 202 Absatz 6 Satz 1; Zolltarifgesetz § 6 Ziffer 9 Satz 2 Halbsatz 1); einer Entschädigung (AO § 181; ErbschStG. § 24 (spricht von „Betrag"); TabakStG. § 27 Absatz 2 (spricht von „Abzug")). Auf dasselbe läuft hinaus die Beurteilung der Frage, ob eine mündliche Verhandlung für angemessen zu erachten ist (AO § 294 Absatz 1), was nach Lage der gesamten Verhältnisse für angemessen zu erachten ist (KraftfahrzeugStG. § 18 Absatz 1, 2; BeförderungStG. §§ 22 Absatz 1; 23), ob die sofortige Ausübung des Vorkaufsrechtes als angemessen zu erachten ist (Vereinszollgesetz § 93 Absatz 5 Satz 2).

[2]) Siehe AO §§ 111 Absatz 2 (dort handelt es sich um die Bestimmung der erforderlichen Sorgfalt); 215 Absatz 4 Satz 1 (hier ist die Frage zu entscheiden, ob die Aufnahme einer Feststellung der Beteiligten und ihrer Anteile in den zu erlassenden Feststellungsbescheid für die Besteuerung erforderlich ist).

[3]) So die Textstelle, ob triftige Gründe als vorliegend anzuerkennen sind (§ 170 Absatz 1 Satz 1 AO); ob wichtige Interessen der Beteiligten entgegenstehen (§§ 387 Absatz 2 Satz 3, 388 Absatz 5 AO); was als nötige Abschätzung zu erachten ist (§ 173 Absatz 1 Satz 1 AO); ob der deklarierte Wert als unzulänglich zu erachten ist (§ 93 Absatz 3 Vereinszollgesetz); ob die Durchführung der Kartensteuer hinreichend überwacht werden kann (§ 3 Absatz 1 Ziffer 2b VergnügungStBest.); ob hinreichender Verdacht einer Steuerzuwiderhandlung besteht (§ 15 ZuckerStG., § 19 BierStG., § 12 ZündwarenStG., § 13 LeuchtmittelStG., § 9 SpielkartenStG., § 53 TabakStG., § 9 SalzStG.) usw.

fernung stattgefunden hat (§ 47 Absatz 5 Satz 1 Vereinszollgesetz); ob aus besonderen Gründen Abweichungen geboten sind (§ 175 Absatz 2 Halbsatz 1 AO, ähnlich § 41 Absatz 2 Satz 1 Vereinszollgesetz); ob besondere Gründe vorliegen (§ 275 AO, ähnlich § 267 Absatz 1 Satz 1 AO) usw.

III. Die Fälle billigkeitsgemäßer Ermessensentscheidung.

Nun hat die vorstehende Zusammenstellung der Wortformeln, in die die Ermächtigung an die Finanzbehörden zu ermessensgemäßem Verhalten gegenüber dem einzelnen Pflichtigen gekleidet zu werden pflegt, zwar einen Eindruck von dem technischen Formenreichtum der abgabenrechtlichen Ermessensermächtigungen vermittelt. Jene denkbar weitgehende Einengung, die für das finanzbehördliche Ermessen so bezeichnend ist, haben diese Wortformeln jedoch nicht zum Ausdruck gebracht, auch nicht die wenigen Textstellen, in denen der Finanzbehörde ausdrücklich freies Ermessen eingeräumt ist. Denn dieses wird ja gerade durch das Fehlen weitgehender Ermessenseinengung gekennzeichnet.

Da für solche Ermessenseinengung als taugliches Mittel der Rechtstechnik nur das gebundene Ermessen in Frage kommt, hätte dieser Begriff in den abgabenrechtlichen Rechtsnormen irgendwo begegnen müssen. Das ist nun merkwürdigerweise nicht der Fall. Es bedarf hierbei jedoch nicht übersehen werden, daß der praktisch wichtigste Anwendungsfall des gebundenen Ermessens das billige Ermessen ist. Von billigkeitsgemäßer Entscheidung aber ist in den Rechtssätzen des Abgabenrechts mehrfach die Rede. So handelt vom Erlaß der Steuer aus Billigkeitsgründen im Einzelfall neben einigen anderen Rechtsvorschriften[1]) vor allem der für den abgabenrechtlichen Billigkeitserlaß grundlegende § 131 AO. Dessen Absatz 1 Satz 1 bestimmt: „Der Reichsminister der Finanzen *kann* für einzelne Fälle . . . Reichssteuern, deren Einziehung nach Lage des einzelnen Falles *unbillig wäre*, ganz oder zum Teil erlassen . . .". Ähnlich gelagert ist der Tatbestand des § 319 Absatz 1 AO. In ihm wird dem Ermessen der Behörde anheimgestellt, die Rechtsmittelgebühr und die Auslagen der Rechtsmittelbehörden in solchen Fällen ganz oder teilweise zu erlassen, wo es „. . . aus sonstigen Gründen

[1]) Vergl. § 31 Absatz 1 Satz 1 GrunderwerbStG.; § 28 der Verordnung zur Durchführung des Bürgersteuergesetzes vom 17. Oktober 1934, der auf § 131 AO verweist; § 6 Absatz 4 der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz nach der Änderungsverordnung vom 17. Oktober 1934; § 177 Satz 1 Branntweinmonopolgesetz, der die Behörden ermächtigt, „in Einzelfällen aus Billigkeitsgründen Ausnahmen . . . . . zuzulassen".

unbillig" erscheint, die Kosten nach den gesetzlichen Vorschriften zu erheben.

Von billigkeitsgemäßer Ermessensentscheidung ist schließlich auch — und das ist wesentlich — im § 2 Absatz 2 StAnpG. die Rede. Denn wenn dort bestimmt wird, daß innerhalb der durch Absatz 1 gezogenen Grenzen „Ermessensentscheidungen nach Billigkeit . . . zu treffen" sind, so ist das angesichts des Wortlauts des Absatzes 1 und der systematischen Stellung dieses § 2 [im Abschnitt „Allgemeines Steuerrecht" des abgabenrechtlichen Verfahrensgrundgesetzes[2])] von grundsätzlicher Bedeutung für das gesamte Abgabenrecht[3]). In der Tat ist dieser § 2 StAnpG. jene Rechtsvorschrift, die für das „Wie" der Einengung des finanzbehördlichen Ermessens in der Rechtspraxis von entscheidendem Einfluß ist, und zwar deshalb, weil sie — eben wegen dieser Stellung im System — gleichsam eine vor die Klammer gesetzte Größe ist, die jene vorhin aufgezählten, gleichsam innerhalb der Klammer stehenden Wortformeln erst mit juristischem Inhalt füllt. Diese Anfüllung ist nur dort nicht möglich, wo vom Gesetz ausdrücklich „freies Ermessen" gewährt wird und damit ein juristischer Inhalt bereits gegeben ist.

Würde nun in jenem Absatz 2 *ausschließlich* auf die Billigkeit abgestellt sein, so hätte die Behauptung Berechtigung, der Gesetzgeber des Steueranpassungsgesetzes teile die im theoretischen Teil dieser Arbeit entwickelte Ansicht[4])und habe diese theoretische Erkenntnis im § 2 StAnpG. bereits praktisch angewandt. So aber erheischt der Absatz 2 dieser Rechtsnorm „Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit". Mit dieser - - übrigens gewollt gleichwertigen[5]) — Verbindung gerade dieser beiden Rechtsbegriffe tritt der Gesetzgeber nun aber sowohl in Gegensatz zu der Mahnung verschiedener Rechtslehrer, diese beiden Begriffe nicht in einem Atemzuge zu nennen[6]), als auch in Gegensatz zu den Erkenntnissen des theoretischen Teils dieser Arbeit. Denn dort war die Billigkeit wegen der jeweils eindeutigen Be-

---

[2]) Diese Bezeichnung trifft gegenwärtig auf die Reichsabgabenordnung zu (so Reinhardt 188; ähnlich das frühere Schrifttum: Hensel, Einfluß 68, 70; Blau 167, 168; Becker, Ergänzung 3, 4). Da an die Stelle der Reichsabgabenordnung das kommende Steuerverwaltungsgesetz treten wird, das Steueranpassungsgesetz aber als Vorläufer dieses kommenden Gesetzes anzusehen und überdies laut Auskunft des Reichsfinanzministeriums mit einer Änderung des § 2 nicht zu rechnen ist, so hat die obige Ausdrucksweise wohl Berechtigung.

[3]) Vergl. auch RStBl. 1934, 1398 (Einleitung der Begründung zum StAnpG.); Reinhardt 24.

[4]) Finanzbehördliches Ermessen muß grundsätzlich gebundenes Ermessen sein.

[5]) Siehe Reinhardt 22; RStBl. 1934, 1398.

[6]) Vergl. Seite 30 Fußnote 17 Absatz 4.

stimmbarkeit ihres Begriffsinhaltes gleichsam als begrifflicher Stellvertreter für gebundenes Ermessen erkannt worden, während es sich erwiesen hatte, daß der Zweckmäßigkeitsbegriff nicht eindeutig bestimmbar ist und gerade deshalb kennwortähnlich als stellvertretender Begriff für freies Ermessen stehen kann. Da angesichts der wirkungsmäßigen Gegensätzlichkeit zwischen freiem und gebundenem Ermessen nicht angenommen werden kann, daß der Gesetzgeber durch die Verwendung des Zweckmäßigkeitsbegriffes im Absatz 2 des § 2 StAnpG. die rechtliche Wirkung wieder aufheben will, die durch die Verwertung des Billigkeitsbegriffes in dieser grundlegenden Norm erzielt wird, bedarf dieser auffallende Widerspruch zwischen rechtstheoretischer Erkenntnis und praktischer Rechtsgestaltung der Aufhellung.

§ 4. Die praktische Ausgestaltung der Einengung des finanzbehördlichen Ermessens unter der Herrschaft der Gleichartigkeitstheorie.

Gleichartigkeitstheorie wurde jene ermessenstheoretische Haltung genannt, die alles behördliche Ermessen als mehr oder weniger freies Ermessen ansieht und die demzufolge einen grundsätzlichen, artmäßigen Unterschied zwischen freiem und gebundenem (billigem) Ermessen n i c h t anerkennt. Daß sich die bisherige rechtspraktische Ausgestaltung der Ermessenseinengung beim finanzbehördlichen Ermessen unter der Herrschaft dieser Theorie vollzogen hat, möge die folgende entwicklungsgeschichtliche Darstellung erweisen.

I. Ausgestaltung der Ermessenseinengung auf Grund der Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919.

1. Eine für das ganze Abgabenrecht geltende normative Einengung des finanzbehördlichen Ermessens kennt das deutsche Steuerrecht seit Bestehen der Reichsabgabenordnung. Dieses Gesetz schuf nicht nur den reichseigenen Steuerverwaltungsapparat (vordem war die Steuerverwaltung Sache der Bundesstaaten), es enthielt u. a. auch grundlegende Bestimmungen über das Verfahren in Steuersachen. Da konnte es nicht fehlen, daß in dieses Grundgesetz des Abgabenrechts auch eine Bestimmung aufgenommen wurde (der § 6), die den neuerrichteten Reichsfinanzbehörden vorschrieb, wie bei Ermessensentscheidungen zu verfahren sei. Die Aufnahme dieser Vorschrift war sogar notwendig in Anbetracht dessen, daß die für die Verwirklichung der steuerlichen Gerechtigkeit so bedeutsame Forderung „Gleiche Tatbestände müssen gleich behandelt werden!" mit dem vom allgemeinen Verwaltungsrecht entwickelten Rechtsbegriff des freien Ermessens rechtstechnisch nicht durchzusetzen ist. Diese Erkenntnis bewog schon den Verfasser des Entwurfs einer Reichsabgabenordnung, Enno Becker, zu einer Formulierung, die dem Wortlaut des Artikels 4 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches offensichtlich nachgebildet ist. Wenn der § 6 in Beckers Entwurf die

Fassung erhielt „Wo das Gesetz die Behörden auf ihr Ermessen, auf die Würdigung der Umstände oder auf wichtige Gründe verweist, haben sie ihre Entscheidung nach Recht und Billigkeit zu treffen“ [1]), so zeigt diese Formulierung vom Wortlaut des Art. 4 SchwZGB. im Grunde genommen nur die Abweichung, daß der Begriff „Richter“ durch den Begriff „Behörden“ ersetzt worden ist. Diese scheinbar geringfügige Änderung war aber dennoch für die Ermessensbetätigung der Finanzverwaltungsbehörden von entscheidender Wichtigkeit. Es sei hier daran erinnert, daß die Ermessenstheorie des Verfassungsstaates zwischen freiem, administrativem Ermessen und nichtfreiem, richterlichem Ermessen unterschieden hat. An jener Einteilung ist so viel richtig, daß der Verwaltungsbeamte vorwiegend freies „administratives Ermessen“ und der Richter vorwiegend nichtfreies „richterliches Ermessen“ übt. Indem nun Becker im § 6 seines Entwurfes den Begriff „Behörden“ verwandte, ergab sich daraus die Folgerung, Rechtsprechung und Verwaltung jenem „richterlichen Ermessen“ zu unterstellen.

Zwar wurde die Fassung des von Becker geschaffenen Entwurfs nicht Gesetz. Der seinerzeit mit der Durchberatung des Gesetzentwurfs beauftragte 11. Ausschuß der Verfassunggebenden Deutschen Nationalversammlung beschloß die hernach Gesetz gewordene Fassung: „Wo im Sinne des Gesetzes die Behörden die Entscheidung nach ihrem Ermessen zu treffen haben, hat sie nach Recht und Billigkeit zu erfolgen“ [2]). Diese textliche Änderung wurde vorgenommen, um die von Becker beabsichtigte Wirkung noch zu verstärken. Hatte Becker durch die von ihm vorgeschlagene Fassung die Anwendbarkeit dieser Norm auf die Fälle beschränken wollen, in denen das Gesetz die Behörde ausdrücklich auf ihr Ermessen, auf die Würdigung der Umstände oder auf wichtige Gründe verweist, so wählte der 11. Ausschuß die viel allgemeinere Fassung bewußt deshalb, um alle Ermessensfälle, also auch die bloßen „Kann“- und sogar die „Soll“-Vorschriften [3]) dem Ermessensgrundsatz des § 6 zu unterstellen. Diese den ursprünglichen Sinn nur erweiternden Änderungen fallen jedoch in diesem Zusammenhang nicht ins Gewicht. Entscheidend ist vielmehr, daß auch die Gesetz gewordene Fassung den Begriff „Behörden“ beibehielt und diese — genau wie es Becker vorge-

---

[1]) Nationalversammlung Band 339, 1414. — Art. 4 SchwZGB. lautet: „Wo das Gesetz den Richter auf sein Ermessen, oder auf die Würdigung der Umstände oder auf wichtige Gründe verweist, hat er seine Entscheidung nach Recht und Billigkeit zu treffen.“

[2]) Vergl. „Bericht des 11. Ausschusses über den Entwurf einer Reichsabgabenordnung“ in Nationalversammlung Band 339, 1386 ff. (1388).

[3]) ebenda.

schlagen hatte — zur Ermessensausübung „nach Recht und Billigkeit" verpflichtete.

Damit ergab sich nun auch als objektiver Sinn des Gesetzes, daß Rechtsprechung und Verwaltung jenem „richterlichen Ermessen" unterstellt sein sollten. Hinzu kommt, daß hinsichtlich der Auslegung des Begriffspaares „Recht und Billigkeit" schon von Gmür, einem Erläuterer des Schweizerischen Zivilgesetzbuches, mit Recht die Meinung vertreten wurde, „die beiden Worte . . wollen nichts Verschiedenes sagen, sondern sind . . . die Umschreibung des Begriffs der Billigkeit" [4]). Und auch die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes steht zu dieser Ansicht in Wahrheit nicht im Gegensatz [5]). So war mit dem § 6 in der Fassung der Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 für das Gebiet des Abgabenrechts die gesetzliche Grundlage zu einer denkbar weitgehenden Einengung der Ermessenshandhabung geschaffen, und zwar für die gesamte vollziehende Gewalt. In Anbetracht der eindeutigen Bestimmbarkeit dessen, was in concreto billig ist, und der vollinhaltlichen gerichtlichen Überprüfbarkeit dieser Begriffsanwendung war damit zugleich

---

[4]) Gmür, Kommentar I, 65.

[5]) Zwar heißt es in RFH 16, 83 ff. (vor allem 88 und 89): „Wenn § 6 AO die Entscheidung keineswegs allein nach der Billigkeit, sondern nach Recht und Billigkeit vorschreibt, so ergibt sich daraus der für eine geordnete Verwaltung selbstverständliche Grundsatz, daß klare gesetzliche Vorschriften nicht um deswillen von den Verwaltungsbehörden unbeachtet bleiben dürfen, weil sie ihrer Ansicht nach unbillig sind". [In gleichem Sinne schon RFH 12, 202 ff. (204) und noch RFH 17, 149; 27, 10. Der Auffassung des Reichsfinanzhofs hat sich angeschlossen Olbertz (Auswirkungen 501), sachlich übereinstimmend auch Rümelin (Billigkeit 73, 74).] Da jedoch der Reichsfinanzhof nach seinem eigenen Zeugnis mit der Betonung des „Recht" in der Wendung „Recht und Billigkeit" das rechtsanwendende Staatsorgan lediglich an die Geltung eines selbstverständlichen Grundsatzes erinnern will, legt der Hinweis auf „Recht und Billigkeit" der Behörde keine weitergehenden Amtspflichten auf als der Hinweis nur auf die Billigkeit. Wird nun von dem Selbstverständlichen einmal abgesehen, so bleibt auch für die Auffassung des Reichsfinanzhofs als nicht selbstverständlich und darum wesentlich der Hinweis auf die Billigkeit übrig. Und es kann somit ohne Zwang behauptet werden, daß auch nach der Auffassung des Reichsfinanzhofes das Begriffspaar „Recht und Billigkeit" im wesentlichen die Umschreibung des Begriffs der Billigkeit, den Hinweis auf „das Prinzip der konkreten Billigkeit" (so Gmür aaO. 63) enthält.

Kann sonach von der Einstellung des Reichsfinanzhofs höchstens behauptet werden, daß dieser Gerichtshof jedem der beiden Begriffe einen, ihre inhaltliche Einheit jedoch nicht gefährdenden Sonderinhalt zuerkennt, so ist im Gegensatz dazu neuerdings die Meinung vertreten worden, daß hier vom Gesetzgeber zwei durchaus verschiedene juristische Maßstäbe als gleichwertig nebeneinandergestellt worden seien (RStBl. 1934, 1398; Reinhardt 22).

die denkbar größte Bürgschaft für Gleichbehandlung, für Rechtssicherheit, für steuerliche Gerechtigkeit im Bereiche der Ermessensentscheidungen gegeben.

2. Wenn insbesondere die Rechtsprechung in der Folgezeit diese Auslegungs- und Anwendungsmöglichkeit nicht ausnützte, so hatte das in der Hauptsache zwei Gründe.

Der eine Grund ist in der personellen Besetzung des Reichsfinanzhofs bei seiner Errichtung zu suchen. Bekanntlich wurde der Reichsfinanzhof auf Grund des Gesetzes über die Errichtung eines Reichsfinanzhofes . . . vom 26. Juli 1918 (RGBl. Seite 959) ins Leben gerufen. Über seine personelle Besetzung wird berichtet, daß im Zusammenhang mit der Auflösung der drei Staatssteuersenate des Preußischen Oberverwaltungsgerichts von den freiwerdenden drei Senatspräsidenten und siebzehn Räten zwei Senatspräsidenten und zwölf Räte an den neugebildeten Reichsfinanzhof übertraten [6]). Die personelle Übernahme hatte auch eine Übernahme der Rechtsgrundsätze zur Folge, die von den Staatssteuersenaten des Preußischen Oberverwaltungsgerichts in langjähriger Rechtsprechung gefunden waren. Selbstverständlich konnten dies nur solche sein, die von allgemein steuerrechtlicher Geltung waren. Es ist daher gar nicht verwunderlich, daß auch der Reichsfinanzhof in seiner Beurteilung des finanzbehördlichen Ermessens von der hergebrachten und allgemein herrschenden Ansicht ausging: Verwaltungsermessen ist seinem Wesen nach und stets freies Ermessen.

Der andere Grund für die Nichtausnützung der durch § 6 AO 1919 gebotenen Möglichkeit ist darin zu erblicken, daß der Verfasser des Entwurfs der Abgabenordnung, der später selbst als Senatspräsident am Reichsfinanzhof entscheidenden Einfluß auf die Rechtsprechung dieses Gerichtshofes nahm, es einmal selbst als nicht in seiner Absicht gelegen bezeichnet hat, mit dem § 6 AO die gesetzliche Grundlage für eine *vollinhaltliche* verwaltungsgerichtliche Überprüfbarkeit der finanzbehördlichen Ermessenshandhabung zu schaffen. In dem Aufsatz „Steuerrechtsprechung und Steuerverwaltung" hebt Becker dort, wo er auf die Aufnahme des § 6 zu sprechen kommt, zunächst die Schwierigkeiten hervor, die sich ihm bei der Abfassung des Entwurfs im Gebiete des Finanzbefehls entgegengestellt hätten und die er weder durch die Zulassung der Rechtsbeschwerde *noch durch die Zulassung der vollen Nachprüfung der Verwaltungsakte* glaubte vollends beheben zu können. Er fährt dann wörtlich fort: „Als Ausweg bot sich, eine Vorschrift aufzunehmen (§ 6), wonach die Finanzverwaltungsbehörden in Ermessensfragen nach Recht und Billigkeit zu verfahren

[6]) So Jesse 6; vergl. dazu auch Starkowski 264.

hätten und die Frage, ob diese Grenzen eingehalten seien — nur unter dieser Voraussetzung waren ja die Finanzbefehle rechtsbeständig — der Prüfung des Reichsfinanzhofes zu unterwerfen." „Ob das" — nämlich die Zulassung einer verwaltungsgerichtlichen Ermessensüberprüfung angesichts des Satzes: Akte des freien Ermessens können nicht Gegenstand der Verwaltungsrechtspflege sein — „theoretisch einwandfrei war, mag fraglich sein". Becker hat diese Bedenken jedoch sehr rasch mit einer den Rechtspraktiker verratenden Begründung zu zerstreuen gewußt, wenn er hinzufügt: Das „ist aber gleichgültig; denn ein Gesetz soll kein Lehrbuch sein. Praktisch hat sich die Sache bewährt" [7]).

Aus den beiden dargelegten Gründen erhellt, daß der Reichsfinanzhof bei so gearteter Einstellung seiner maßgebenden Mitglieder die juristische Möglichkeit, die der § 6 AO 1919 dem objektiven Gesetzessinne nach bot, gar nicht ausnützen konnte. Ja, es war bei solcher Einstellung nur folgerichtig, wenn der Reichsfinanzhof dem § 6 lediglich die Bedeutung einer Richtlinie beimaß, nach der die Finanzverwaltungsbehörden ihr freies Ermessen auszuüben und die Finanzrechtsmittelbehörden die Ermessenshandhabung der Verwaltungsbehörden zu überprüfen hätten. Demzufolge entwickelte dieser Gerichtshof in seiner Rechtsprechung zum § 6 AO einen Rechtsgrundsatz, der sich etwa so ausdrücken läßt: Finanzbehördliches Ermessen ist freies Ermessen, bei dessen Handhabung gemäß § 6 AO nach Recht und Billigkeit zu entscheiden ist; ob die Grenzen von Recht und Billigkeit innegehalten worden sind, unterliegt der verwaltungsgerichtlichen Nachprüfung.

Einige für die Herleitung dieses Rechtsgrundsatzes kennzeichnende Entscheidungen mögen hier folgen. — So betont der Reichsfinanzhof schon in einem Urteil vom 4. Februar 1921 (RFH 5, 10 ff.) gelegentlich der mit Rechtsbeschwerde angefochtenen Festsetzung des Wertes des Streitgegenstandes in Anwendung des § 243 Absatz 1 AO 1919: „Zwar bestimmt nach § 243 Absatz 1 AO die Rechtsmittelbehörde über den Wert des Streitgegenstandes nach freiem Ermessen. Nach § 6 AO hat diese Entscheidung jedoch nach Recht und Billigkeit zu erfolgen". Und im Urteil vom 28. Juni 1924 (RFH 14, 67 ff.) kleidet er denselben Gedanken in die Worte: „Die Rechtsmittelbehörde bestimmt den Wert des Streitgegenstandes nach freiem Ermessen, und sie hat dabei nach Recht und Billigkeit zu entscheiden (§ 6 AO)". — In einem Bescheid vom 17. September 1924 (RFH 14, 222 ff.) handelte es sich um die Anwendung des § 33a Absatz 3 Satz 2 ReichseinkommenStG. in der Fassung des Gesetzes vom 20. März 1923. Dort wird angeordnet: „Für Betriebe, die in bestimmten Zeiträumen keine oder verkleinerte Lager

[7]) Steuerrechtsprechung Spalte 332.

unterhalten haben, kann nach näherer Bestimmung des Reichsministers der Finanzen für die Bewertung der Bestände an . . Waren . . ein anderer Zeitpunkt als der Schluß des Wirtschaftsjahres zugrundegelegt werden". Die Vorinstanzen hatten dem Verlangen des Beschwerdeführers nach Anwendung dieser Vorschrift nicht entsprochen. Darauf wandte sich dieser mit der Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof und rügte unrichtige Auslegung des § 33a Absatz 3 Satz 2. Der Reichsfinanzhof gab der Rechtsbeschwerde nicht statt. In dem Bescheid führte er u. a. aus: „So ist die Entscheidung darüber, ob im Einzelfalle von der Kannvorschrift Gebrauch zu machen ist, in weitem Maße in das Ermessen der Steuerbehörden gestellt. Daraus ergibt sich, daß im Rechtsbeschwerdeverfahren eine Nachprüfung, ob die Anwendung des § 33a Absatz 3 Satz 2 EinkStG. (zulässig war), wenn sie (die Nachprüfung) überhaupt zulässig ist, sich nur auf die Frage beschränken müßte, ob die Vorinstanz die Grenzen des freien Ermessens überschritten, § 6 AO damit verletzt hat"[8]). — Ein weiteres hierher gehörendes Beispiel bildet das Urteil vom 28. September 1925 (RFH 17, 265 ff.). In diesem Falle hatte der Reichsfinanzhof über die Rechtsbeschwerde einer Gesellschaft zu entscheiden, die in einem Eventualantrage gebeten hatte, die Abschläge bei den dem Grundvermögen zuzurechnenden Grundstücken auf die vom Landesfinanzamt zugelassenen Höchstsätze, das war auf 80 Prozent für Miethäuser und auf 65 Prozent für Geschäftshäuser, zu erhöhen. In ihrer Begründung der Rechtsbeschwerde vertrat die Gesellschaft die Auffassung, daß jeder Abschlag gegen Recht und Billigkeit verstoße, der nicht den gemeinen (Verkaufs!) Wert erreichen läßt. (Zu diesem Standpunkt hat sich übrigens der Reichsfinanzhof nicht bekannt.) In diesem Zusammenhange prüfte nun der Reichsfinanzhof, „ob das Finanzamt, das nach freiem pflichtmäßigem Ermessen von der Möglichkeit erhöhter Abschläge Gebrauch machen konnte, gegen den § 6 AO dadurch verstoßen hat, daß die erhöhten Abschläge nicht voll zugebilligt sind. § 6 AO fordert eine Entscheidung nach Recht und Billigkeit". — Die Auffassung, die in dem obigen Rechtsgrundsatz zum Ausdruck kommt, spiegelt sich endlich auch in dem Urteil vom 23. März 1926 (RFH 18, 333 ff.). Dort steht die Anwendung des § 13 ErbschaftStG. in der Fassung der 2. Steuernotverordnung in Frage. In dieser Norm wird bei Vorliegen gewisser Voraussetzungen als Rechtsfolge bestimmt: „. . ., so wird auf Antrag ein der Arbeit und der Dienstzeit angemessener Betrag von dem Anfall abgezogen". Der entscheidende Senat hebt hervor: „Es handelt sich . . um einen Abzug von dem Anfalle des Erwerbers, der diesem persönlich aus Billigkeitsgründen zugesprochen wird". Er

[8]) Die in Klammern gesetzten Worte sind zur Aufhellung des Textsinns eingeschoben.

fährt dann fort: „Welcher Betrag im Einzelfalle als angemessen anzusehen ist, wird von den Finanzbehörden unter Berücksichtigung der gesamten Umstände nach freiem Ermessen bestimmt. Es ist gemäß § 6 AO nach Recht und Billigkeit zu entscheiden“ [9]).

Was die Nachprüfung der Frage anbetrifft, ob bei der Ermessenshandhabung die Grenzen von Recht und Billigkeit innegehalten worden sind, so hat der Reichsfinanzhof in dieser Richtung einerseits im Urteil vom 14. November 1922 (RFH 10, 349 ff.) entschieden, daß dies nicht der Fall ist, wenn das Finanzamt im Steuerermittlungsverfahren unter Ablehnung einer angebotenen Büchereinsichtnahme ohne weiteres die Ausfüllung besonderer umfangreicher Erläuterungsbögen verlangt [10]). Er hat andererseits im Urteil vom 8. Juli 1925 (RFH 17, 81 f.) aber auch ausgesprochen, daß die Ausfüllung von Fragebögen im allgemeinen nicht als sachlich unbillige Zumutung gegenüber dem Pflichtigen anzusehen ist. — Eine Verletzung der Grenzen von Recht und Billigkeit erblickte der Reichsfinanzhof laut Urteil vom 5. Dezember 1922 (RFH 11, 127 ff.) in dem Verlangen des Finanzamtes an einen Milchlieferanten, Nachweisungen (Bescheinigungen seiner Abnehmer) über die für die Lieferungen vereinnahmten Entgelte zu beschaffen. Der entscheidende Senat sah die Unbilligkeit der behördlichen Zumutung darin, daß der Beschwerdeführer, der auf Grund des positiven Rechts nur zur Vorlegung der ihm zur Verfügung stehenden Unterlagen angehalten werden könne, in diesem Falle durch das unter Androhung einer Geldstrafe ergangene Verlangen des Finanzamts gezwungen werden sollte, Unterlagen für die Steuerermittlung von dritten Personen zu beschaffen. Abgesehen davon könne das Verlangen des Finanzamts auch nicht als zweckmäßig oder billig angesehen werden. „Denn das Finanzamt hätte die Nachweisung einfacher und mit geringerem Aufwand schneller erhalten können, wenn es sich unmittelbar an die vom Beschwerdeführer die Milch beziehende Meierei gewendet hätte (§ 209 AO 1919). Sein Vorgehen machte einen doppelten Briefwechsel statt eines einfachen nötig“. Wegen dieser sachlichen Unbilligkeit und offensichtlichen Unzweckmäßigkeit bei der Handhabung des behördlichen Ermessens hob der Reichsfinanzhof die angefochtene Entscheidung auf.

Die Berechtigung zur verwaltungsgerichtlichen Überprüfung der Art der Ausübung des freien Ermessens ergab sich für den Reichsfinanz-

---

[9]) An diesen sachlichen Darlegungen hat der Reichsfinanzhof unter Bezugnahme auf die vorstehende Entscheidung auch im Urteil vom 14. Dezember 1928 (RFH 24, 280) festgehalten.

[10]) Ähnlich schon Urteil vom 26. März 1921 (RFH 5, 147 ff.).

hof aus den §§ 202 Absatz 1; 283; 267 Ziffer 1; 6 AO 1919. Dabei wurde es allerdings notwendig, den an sich nicht unter die Revisionsgründe des § 267 fallenden § 6 als revisible Rechtsnorm anzusehen, ihn als „Recht" im Sinne des § 267 Ziffer 1 anzuerkennen[11]). Das geschah auf dem Wege über § 202 Absatz 1. Dort ist von solchen Anordnungen der Finanzämter die Rede, die sie „im Besteuerungsverfahren . . . innerhalb ihrer gesetzlichen Befugnisse" treffen. Dieses Tätigwerden „innerhalb ihrer gesetzlichen Befugnisse" erforderte aber, wenn es sich um eine Kannvorschrift, also um eine Ermächtigung zur Ermessensbetätigung handelte, gemäß § 6 Ausübung des Ermessens nach Recht und Billigkeit. Laut § 283 konnten nun „Anordnungen, die nach § 202 Absatz 1 und nach den Vorschriften, die den § 202 für anwendbar erklären, erzwungen werden können" letztinstanzlich mit der Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof angefochten werden. Daraus ergab sich für die Revisionsinstanz die Pflicht, bei der Prüfung der sich aus § 202 Absatz 1 ergebenden Frage, ob das Tatbestandsmerkmal „innerhalb ihrer gesetzlichen Befugnisse" erfüllt ist, auch zu untersuchen, ob der § 6 unter Innehaltung der Grenzen von Recht und Billigkeit angewandt wurde. Auf diesem Wege wurde folgerichtig freies Ermessen, weil seine Handhabung durch § 6 dem Grundsatz von Recht und Billigkeit unterstellt war, im Gebiete des Abgabenrechts verwaltungsgerichtlich überprüfbar, aber eben nur hinsichtlich der Frage, ob sich die Ausübung dieses freien Ermessens innerhalb der Schranken von Recht und Billigkeit gehalten habe. Das aber bedeutete, da der Reichsfinanzhof dabei auch — wie wir sahen — die Frage der Notwendigkeit und Zweckmäßigkeit der getroffenen Ermessensentscheidung in seine Nachprüfung einbezog, eine beim freien Ermessen des übrigen Verwaltungsrechts durchaus unzulässige Nachprüfung auch der Art der Ermessenshandhabung. Auf diese Weise wurde der § 6 zur gesetzlichen Handhabe für die Loslösung vom Gedanken der Unüberprüfbarkeit der Art der Ausübung des freien Ermessens. — In der Rechtspraxis wirkte sich diese Ausgestaltung des abgabenrechtlichen Rechtsschutzverfahrens dahin aus, daß derjenige, der sich durch eine freie Ermessensentscheidung einer Finanzbehörde beschwert fühlte, unter Umständen mit der Rechtsbeschwerde an den Reichsfinanzhof gelangen konnte und dort mit dem bloßen Vorbringen einer Verletzung des § 6 AO gehört wurde mit der Wirkung, daß bei Stichhaltigkeit des Vorbringens die angefochtene Anordnung der Aufhebung unterlag[12]).

[11]) Vergl. RFH 17, 313; 18, 135; dazu Hensel, Steuerrecht 3. Auflage 143, 168 Fußnote 3; ferner Boethke-Arlt, Seite 8 Anmerkung 27: Nichtbeachtung des § 6 AO ist Nichtanwendung oder unrichtige Anwendung des Gesetzes! Ebenso Becker, Reichsabgabenordnung 7. Auflage 793.

3. Gegen diese Rechtsprechung wurden nun von zwei Seiten Bedenken erhoben, von der Rechtslehre und von der Verwaltung. Daß auch die Verwaltungspraktiker gegen diese Rechtsprechung eingenommen waren, mag verwunderlich erscheinen im Hinblick auf Beckers Feststellung: Praktisch hat sich die Sache bewährt!

Von seiten der Theorie wurde eingewandt, vor allem von Bühler auf der Staatsrechtslehrertagung zu Münster 1926: Die vom Reichsfinanzhof im Anschluß an § 6 AO in recht weitgehendem Maße ausgeübte Ermessenskontrolle habe dahin geführt, daß „nun wirklich die Grenze zwischen freiem Ermessen und rechtlicher Gebundenheit ganz und gar flüssig geworden zu sein" scheine[13]). Im Gegensatz zu dieser Entwicklung, die bestehende Unterschiede verwischte, hatte Bühler die immer genauere Herausarbeitung des Unterschiedes zwischen den Akten des verwaltungsgerichtlich unüberprüfbaren freien Ermessens und den Akten der verwaltungsgerichtlich voll überprüfbaren rechtlichen Gebundenheit schon zwölf Jahre zuvor in seinem Buche über die subjektiven öffentlichen Rechte als „Ziel der Rechtsprechung der Verwaltungsgerichte" herausgestellt und betont, „sie hierbei[14]) zu unterstützen, muß auch als wichtigste Aufgabe der Theorie bezeichnet werden"[15]). Wenn Bühler später doch bereit war, die Möglichkeit der Durchführung einer klaren Grenzziehung zwischen freiem Ermessen und rechtlicher Gebundenheit für das Gebiet des Steuerrechts zu verneinen und die Verwischung jener Unterscheidung in diesem Rechtsgebiet als durch ausdrückliche Vorschrift bedingt hinzunehmen[16]), so beweist das nur, daß Bühler nicht vermocht hat, sich dem Eindruck der unbeirrt gleichbleibenden Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs und seiner bestechenden Begründung auf die Dauer zu entziehen, der Begründung nämlich, daß diese Rechtsprechung im Grunde nur das zwangsläufige Ergebnis des besonders gestalteten positiven Steuerrechts wäre. — Die Verwaltung, die sich durch die Rechtsprechung zum § 6 AO in ihrer Ermessensfreiheit unrechtmäßig eingeengt fühlte, warf dem Reichsfinanzhof vor, er habe seine Befugnisse hinsichtlich der Nachprüfung von Ermessensentscheidungen weit überschritten. Sie hielt dafür, daß möglichst jede diesbezügliche Nachprüfung des Reichsfinanzhofs ausgeschlossen werden müsse, mindestens aber diese Befugnis stärkster Einschränkung durch den Gesetzgeber bedürfe.

---

[12]) Vergl. RFH 12, 30 ff.; Hensel, Abänderung 125 Text und Fußnote 87.

[13]) Einfluß 112, 113.

[14]) d. h. bei der immer genaueren Herausarbeitung des Unterschiedes zwischen den Akten des verwaltungsgerichtlich unüberprüfbaren freien Ermessens und den Akten der verwaltungsgerichtlich voll überprüfbaren rechtlichen Gebundenheit.

[15]) Rechte 519.

[16]) Lehrbuch 69.

II. Ausgestaltung der Ermessenseinengung auf Grund der Notverordnung vom 1. Dezember 1930.

1. Die Bestrebungen der Verwaltung wurden Ende 1930 von einem ersten Erfolge gekrönt. Zwar erfuhr der § 6 AO keine textliche Änderung. Es wurde aber durch die Verordnung des Reichspräsidenten zur Sicherung von Wirtschaft und Finanzen vom 1. Dezember 1930 unter die Rechtssätze über die Rechtsbeschwerde als § 275a eine Vorschrift aufgenommen, die mit Wirkung vom 1. Januar 1931 ab bestimmte[1]):

> Richtet sich die Rechtsbeschwerde gegen eine Entscheidung, die das Finanzgericht nach seinem Ermessen getroffen hat (§ 6), so hat der Reichsfinanzhof zu prüfen, ob sich die Entscheidung innerhalb der rechtlichen Grenzen hält, die das Gesetz dem Ermessen zieht.
>
> Ist dies der Fall, so ist zur Entscheidung über Ermessensfragen (§ 6), die die Hauptsache betreffen, der Reichsfinanzhof im Verfahren über eine Rechtsbeschwerde nur dann befugt, wenn er nach Aufhebung der angefochtenen Entscheidung gemäß § 275 Absatz 3 selbst entscheidet.

Daß mit dieser Regelung die Wünsche der Verwaltung keineswegs befriedigt waren, erhellt am deutlichsten aus der Fassung des § 267 Absatz 2 AO im Entwurf für den Reichsrat, der eine viel weitergehende Einschränkung der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs in Ermessensfragen vorgesehen hatte[2]).

In der unter dem 22. Mai 1931 bekanntgemachten Neufassung der Reichsabgabenordnung haben die hier in Rede stehenden Paragraphen der Abgabenordnung lediglich Änderungen hinsichtlich der Bezifferung erfahren: § 6 führte von da ab die Bezeichnung § 11. § 275a war unter Anpassung seiner Paragraphenzitate an die Bezifferung der Neufassung zum § 297 geworden.

2. Auf Grund der Änderung der Gesetzeslage durch die Notverordnung vom 1. Dezember 1930 waren nun aber lediglich die Ermessensentscheidungen der Finanzgerichte, die mit der Rechtsbeschwerde angegriffen wurden, hinsichtlich der Ausübung des Ermessens von der Nachprüfung durch den Reichsfinanzhof ausgenommen. Ermessensentscheidungen der Landesfinanzämter hingegen, also der oberen Finanzverwaltungsbehörden, unterlagen nach wie vor der Ermessenskontrolle durch den Reichsfinanzhof auch hinsichtlich der Ausübung des Ermessens. Mit Recht wurde daher die juristische Bedeutung des § 275a = 297 AO 31 in einer nur unwesentlichen Einschränkung der Befugnis des

[1]) Vergl. RGBl. I von 1930 Seite 562.
[2]) So L. Meyer 466 Fußnote 10.

Reichsfinanzhofs zur Ermessensüberprüfung erblickt[3]). Ja, Becker stellte sogar fest: „Die Vorschrift entspricht der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs“[4]). Und die Rechtsprechung der Folgezeit bestätigt diesen Satz. Der Reichsfinanzhof übte seine Ermessenskontrolle auch weiterhin ganz im hergebrachten Sinne aus, d. h. im Sinne seines in der früheren Spruchpraxis entwickelten Rechtsgrundsatzes.

So wird gelegentlich der Anwendung des § 320 Absatz 4 AO im Urteil vom 17. Dezember 1931 (RFH 30, 80 ff.) geprüft, ob das dort der Finanzbehörde eingeräumte „freie Ermessen“ unter dem Gesichtswinkel des § 11 AO (Ausübung nach Recht und Billigkeit) gehandhabt worden ist. Der Reichsfinanzhof stellt dabei für eine Streitwertbemessung nach Recht und Billigkeit den Richtsatz heraus: „Der der Streitwertbemessung zugrunde zu legende Pauschsatz muß so beschaffen sein, daß er den hier widerstreitenden Interessen . . . Rechnung trägt“[5]). Ganz im Sinne jenes — Seite 47 formulierten — Rechtsgrundsatzes heißt es auch im Urteil vom 14. März 1933 (RFH 33, 44 ff.): „Die Anwendung des § 56 EinkStG. im einzelnen steht jedoch im freien billigen Ermessen der Steuerbehörde. Der Reichsfinanzhof hat lediglich zu prüfen, ob der Rahmen des billigen Ermessens etwa überschritten ist“[6]). Und ebenso hat der Große Senat in seinem Gutachten vom 20. Mai 1933 (RFH 33, 260 61) hervorgehoben: „Indes hat der Reichsfinanzhof nur zu prüfen, ob nicht bei den getroffenen Maßnahmen die Grenzen von Recht und Billigkeit überschritten sind (§ 297 Abs. 1 AO)“.

3. Bei solcher Sachlage — trotz Beschränkung des Reichsfinanzhofs auf die Nachprüfung der Innehaltung der Grenzen von Recht und Billigkeit noch immer erheblich weitergehende Ermessensüberprüfung als im übrigen Verwaltungsrecht — konnte es nicht ausbleiben, daß auch nach Aufnahme einer Vorschrift wie des § 275a in die Reichsabgabenordnung die Steuerverwaltung aufs neue gegen die Regelung der Nachprüfungsbefugnis durch dieses Gesetz und gegen die darauf beruhende Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs in Ermessensfragen Stellung nahm. So beklagte sich der „Bund Deutscher Reichssteuerbeamter“ im Jahre 1932 darüber, daß die Abgabenordnung „durch einen Nur-Juristen und nicht durch einen Verwaltungsfachmann“ entworfen und daß demzufolge dieses Gesetz zu viel nach juristischen und

[3]) L. Meyer 466. Nur von Einschränkung der Überprüfungsbefugnis sprechen Becker, Ergänzung 143/144 und Spohr 55 und 63 f. Ähnlich Hensel, Steuerrecht 3. Auflage 168 in Fußnote 3: „So jetzt ausdrücklich § 297“.

[4]) Ergänzung 143.

[5]) aaO. 84.

[6]) aaO. 50.

zu wenig nach verwaltungsmäßigen Gesichtspunkten gestaltet sei. Insbesondere ist „das verwaltungsmäßige Ermessen über Gebühr zugunsten der Form zurückgedrängt worden und hat die Verwaltung zu einem großen Leerlauf gezwungen, der sich . . . hätte vermeiden lassen". Um zu verhindern, daß die Rechtsprechung „sich völlig von dem verwaltungsmäßigen Denken loslöst und ein Eigenleben im luftleeren Raum ohne tieferes Verständnis für die Eigenart der Bedürfnisse einer großen Verwaltung führt", schlug der Bund seinerzeit die Berufung von juristisch tüchtigen Verwaltungsfachmännern in den Reichsfinanzhof vor[7]).

III. Ausgestaltung der Ermessenseinengung auf Grund des Steueranpassungsgesetzes vom 16. Oktober 1934.

1. Den Wünschen der Verwaltung ist im Zuge der Reformgesetzgebung vom 16. Oktober 1934 in anderer Weise entsprochen worden. Die hier in Rede stehenden Bestimmungen der Abgabenordnung haben grundlegende Änderungen erfahren. § 11 AO 1931 wurde gestrichen. Der an seine Stelle getretene § 2 des Steueranpassungsgesetzes hat unter teilweiser Anlehnung an den Wortlaut des § 297 AO 1931 die Fassung erhalten:

> Entscheidungen, die die Behörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessens-Entscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht.
>
> Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessens-Entscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu treffen.
>
> Fragen der Billigkeit und Zweckmäßigkeit sind nach nationalsozialistischer Weltanschauung zu beurteilen.

Und auch der für die Grenzen der Nachprüfungsbefugnis des Reichsfinanzhofs maßgebliche § 297 AO ist durch das Steueranpassungsgesetz grundlegend geändert. Er lautet jetzt:

> Richtet sich die Rechtsbeschwerde gegen eine Ermessens-Entscheidung, so hat der Reichsfinanzhof zu prüfen, ob sich die Ermessens-

[7]) Steuer-Warte 1932, 259. Der Bemerkung, daß die Abgabenordnung durch einen Nur-Juristen und nicht durch einen Verwaltungsfachmann entworfen sei, ist entgegenzuhalten, daß erst neuerdings Carl Schmitt in der Schrift „Über die drei Arten des rechtswissenschaftlichen Denkens" (Seite 62, 63) dem Verfasser des Entwurfs dafür Anerkennung gezollt hat, daß dieser das von Schmitt geforderte konkrete Ordnungsdenken schon seinerzeit angewandt und damit die Möglichkeit geschaffen hat, „der konkreten Wirklichkeit eines Lebensverhältnisses unmittelbar gerecht zu werden, um einen wirtschaftlichen Vorgang in gerechter Weise steuerlich zu erfassen". . . . „In der deutschen Steuerrechtswissenschaft wird . . sofort und unmittelbar der innere Ordnungszusammenhang der staatlichen, sozialen und völkischen Lebens- und Gemeinschaftsordnung sichtbar."

Entscheidung in den Grenzen hält, die das Gesetz dem Ermessen zieht.

Ist dies der Fall, so hat der Reichsfinanzhof die Ermessens-Entscheidung auf ihre Billigkeit und Zweckmäßigkeit hin nur dann nachzuprüfen, wenn er nach Aufhebung der angefochtenen Entscheidung selbst entscheidet (§ 296 Absatz 3).

Als Begründung für die Ersetzung des § 11 AO durch den § 2 StAnpG. wird ausgeführt, daß mit der Verweisung auf „Recht und Billigkeit" in der ersteren Norm zwei nicht gleichwertige Maßstäbe als gleichwertig nebeneinandergestellt worden seien. Denn die Frage, ob eine Ermessensentscheidung rechtmäßig ist, habe eine ganz andere Tragweite als die Frage, ob eine Ermessensentscheidung der Billigkeit entspricht. Eine Rechtsfrage sei es, ob die zu Ermessensentscheidungen ermächtigten Behörden sich bei der Ausübung des Ermessens innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen gehalten haben oder nicht. Innerhalb der gesetzlichen Ermessensschranken aber müsse die Behörde auch nach Zweckmäßigkeitserwägungen entscheiden können. Es sei einseitig gewesen, lediglich die Billigkeit als Richtschnur für die Ermessensausübung zu bezeichnen, weil sie ein Maßstab sei, der ausschließlich auf die Belange der von Ermessensentscheidungen betroffenen Personen abstelle. Die Zweckmäßigkeit hingegen trage auch den Erfordernissen der Verwaltung und den Erfordernissen des Volksganzen Rechnung[1]).

Den Kern der Begründung zur Neufassung des § 297 AO bilden wohl die Sätze: „Wenn das Gesetz dem Ermessen der Verwaltungsbehörden Spielraum läßt, so ist es nicht Sache des Reichsfinanzhofs, diesen Spielraum einzuschränken oder zu bestimmen, nach welchen Gesichtspunkten die Verwaltungsbehörden Billigkeitsfragen und Zweckmäßigkeitsfragen beurteilen sollen". Es kann daher „grundsätzlich nicht Sache des Reichsfinanzhofs sein, nachzuprüfen, ob eine Ermessens-Entscheidung der Billigkeit und der Zweckmäßigkeit entspricht"[2]).

2. Auf Grund der neuen Gesetzeslage weist nun die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zum § 2 StAnpG. im Gegensatz zur bisherigen Rechtsprechung zum § 11 AO seit dem 1. Januar 1935, wo die hier in Frage kommenden Vorschriften in Kraft traten, einen grundlegenden Wandel auf.

Er kommt am klarsten im Urteil vom 5. April 1935 (RFH 37, 315 f. = StW. 35, Nr. 378) zum Ausdruck. Dort handelte es sich um die Inanspruchnahme des Geschäftsführers einer Hausverwertungs-GmbH. für von der Gesellschaft geschuldete Umsatzsteuer auf

[1]) RStBl. 1934, 1398; Reinhardt 22. Vergl. auch Reinhardt, „Der erste Abschnitt der nationalsozialistischen Steuerreform" in „Deutsche Steuer-Zeitung" 1934, 913 ff. (927).

[2]) RStBl. 1934, 1421.

Grund der §§ 109, 103 AO. Voraussetzung für die Inanspruchnahme ist, daß der gesetzliche Vertreter schuldhaft die ihm auferlegten Pflichten verletzt hat. Diese Voraussetzung war nach den einwandfreien Ermittlungen der Vorbehörden erfüllt. Durch diese schuldhafte Pflichtverletzung hatte der Beschwerdeführer der Steuerbehörde die Möglichkeit eröffnet, ihn nach ihrem Ermessen persönlich in Anspruch zu nehmen. Der Reichsfinanzhof fährt nun in seiner Urteilsbegründung fort: „Damit bewegt sich die angefochtene Entscheidung innerhalb der Grenzen, die das Gesetz dem Ermessen der Steuerbehörden zieht. Innerhalb dieses Rahmens ist es dem Reichsfinanzhof versagt, die angefochtene Entscheidung auf ihre Billigkeit und Zweckmäßigkeit hin nachzuprüfen. Allerdings hat der Reichsfinanzhof in seinen vor dem 1. Januar 1935 ergangenen Urteilen die Haftung des gesetzlichen Vertreters . . . nicht nur davon abhängig gemacht, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für die Anwendung des Ermessens gegeben waren. Der Reichsfinanzhof hat vielmehr in seinen Urteilen auch noch geprüft, ob die Vorbehörden bei der Anwendung dieses Ermessens nach Recht und Billigkeit verfahren sind oder den § 11 AO 1931 (= § 6 AO 1919) verletzt haben . . . . Zu einer . . . Untersuchung, ob die Vorbehörden von ihrem Ermessen den richtigen Gebrauch gemacht haben, fehlt aber dem Reichsfinanzhof seit dem 1. Januar 1935 die rechtliche Grundlage (§ 297 AO 1934, § 2 StAnpG. und Begründung dazu RStBl. 1934, 1398) . . . . Der Senat kann seit dem 1. Januar 1935 eine Entscheidung, die nach Ermessen der Steuerbehörde zu treffen war, nur dann aufheben, wenn die Vorbehörden zu Unrecht angenommen oder verkannt haben, daß das Gesetz ihrem Ermessen Spielraum läßt“ [3]).

In Übereinstimmung mit der im vorerwähnten Urteil niedergelegten Stellungnahme des 5. Senats zur Frage der Nachprüfung finanzbehördlicher Ermessensentscheidungen hat der 6. Senat im Urteil vom 8. Mai 1935 (StW. 1935, Nr. 351) [4]), wo die Einziehung der Lohnsteuer vom Arbeitgeber oder Arbeitnehmer in Frage stand, u. a. ausgeführt: „Der Reichsfinanzhof hat jetzt nur zu prüfen, ob die Entscheidung des Finanzgerichts sich in den Grenzen hält, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Da das Gesetz es dem Finanzamt überlassen hat, zu bestimmen, ob es die Lohnsteuer vom Arbeitgeber oder Arbeitnehmer einzieht, kann eine Überschreitung der Grenzen im vorliegenden Falle nicht anerkannt werden.“

[3]) Ebenso Urteil des 1. Senats vom 28. Juni 1935 (RFH 38, 98/99).

[4]) Ebenso im Urteil vom 5. Juni 1935 (StW. 35, Nr. 564 — vor allem Spalte 1346, dazu auch Becker in Spalte 1201) und im Urteil vom 26. Juni 1935 (StW. 35, Nr. 504 — vor allem Spalte 1210).

Aus den gleichen Erwägungen hat derselbe Senat im Urteil vom 15. Mai 1935 (StW. 1935, Nr. 394) die Nachprüfung der Frage abgelehnt, ob die Besteuerung des Beschwerdeführers nach dem Verbrauch unter den dort näher bezeichneten besonderen Umständen der Billigkeit entspricht. Da die Anwendung des § 49 EinkStG. 1925 im Ermessen der Vorbehörden stand, war der Reichsfinanzhof gemäß § 297 AO 1934 auf die Prüfung der Frage beschränkt, ob sich die angefochtene Entscheidung in den Grenzen gehalten hatte, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Der Reichsfinanzhof bejahte. Damit hatte er seiner Nachprüfungspflicht genügt. Die Art der Ausübung des behördlichen Ermessens darf ihn nicht mehr kümmern[5]).

Im Urteil vom 26. Februar 1936 (RFH 39, 159 160) endlich hat der gleiche Senat erklärt, daß die Frage der Anerkennung einer außergewöhnlichen Belastung im Sinne der §§ 33, 41 EinkStG. 34 eine Entscheidung sei, „die das Finanzgericht nach seinem Ermessen treffen konnte. Sie ist daher gemäß § 297 AO der Nachprüfung durch den Reichsfinanzhof entzogen."

Auf Grund des seit 1. Januar 1935 geltenden Rechts und der unter seiner Herrschaft ergangenen Entscheidungen des Reichsfinanzhofs ergibt sich mithin für die Frage der verwaltungsgerichtlichen Nachprüfung finanzbehördlicher Ermessensentscheidungen: Der Reichsfinanzhof ist als Rechtsbeschwerdebehörde grundsätzlich beschränkt auf die Prüfung der Rechtsfrage, ob sich die Ermessensentscheidung innerhalb der Grenzen hält, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Zur Rechtsfrage gehört auch die Prüfung, ob das Gesetz den Behörden eine Ermessensfreiheit einräumt[6]), ob die im gesetzlichen Rahmen gebrauchten Begriffe richtig angewandt sind und ob das beim Ermessensentscheid beobachtete Verfahren frei von wesentlichen Mängeln war[7]). Grundsätzlich nicht nachzuprüfen hat der Reichsfinanzhof hingegen die Ermessensfrage, ob die sich innerhalb der gesetzlichen Schranken haltende Entscheidung auch der Billigkeit und Zweckmäßigkeit entspricht[8]). Nur

[5]) Insofern steht das Urteil des 4. Senats vom 9. Januar 1935 (RFH 37, 207 ff.) im Gegensatz zu den vorstehenden Entscheidungen und insbesondere im Gegensatz zu RStBl. 1934, 1421. Denn der 4. Senat macht gerade aaO. 211/212 Ausführungen, „nach welchen Gesichtspunkten die Verwaltungsbehörden Billigkeitsfragen und Zweckmäßigkeitsfragen beurteilen sollen". (Es handelt sich um die gemäß § 320 Abs. 4 AO nach freiem Ermessen vorzunehmende Festsetzung des Wertes des Streitgegenstandes.)

[6]) So Becker in StW. 1935, Spalte 907 ff. (920).

[7]) So auch Ott 735/736.

[8]) Somit reicht jetzt die Nachprüfungsbefugnis des Reichsfinanzhofs nicht mehr weiter als die der übrigen obersten Verwaltungsgerichte der Länder. Ja,

ausnahmsweise — wenn der Reichsfinanzhof nach Aufhebung der angefochtenen Entscheidung gemäß § 296 Absatz 3 selbst entscheidet — hat er den Fall auch tatsächlich zu würdigen und auch zu prüfen, ob die Ermessensentscheidung billig und zweckmäßig war[9]).

IV. Kritische Würdigung der Neuordnung.

Es ist offenkundig, daß mit dieser seit dem 1. Januar 1935 geltenden Regelung die Bestrebungen der Verwaltung im Grundsätzlichen zu einem vollen Erfolg geführt haben. Die weitgehende Einengung der behördlichen Ermessensbetätigung durch die umfassende Nachprüfung des Reichsfinanzhofs vor dem 1. Januar 1935 ist abgelöst durch eine weitgehende Einengung der verwaltungsgerichtlichen Nachprüfungsbefugnis dieses Gerichtshofes. Diese Einengung kommt einer Beseitigung der bisherigen einschlägigen Spruchpraxis des Reichsfinanzhofs praktisch sehr nahe. Dadurch haben nun zwar insbesondere die Finanzverwaltungsbehörden in Ermessensfragen eine erheblich freiere Stellung gegen früher erhalten. Ob mit dieser Neuordnung aber auch der für die Verwirklichung der steuerlichen Gerechtigkeit so überaus wichtigen und deshalb auch von der nationalsozialistischen Staatsführung[1]) ausdrücklich befürworteten Sicherung der Gleichbehandlung

---

sie reicht nicht einmal mehr so weit, weil diesem Gerichtshof auch die Prüfung der Billigkeit der getroffenen Entscheidung durch § 297 AO 1934 ausdrücklich entzogen worden ist.

[9]) Ebenso Ott 733.

Anders hingegen liegt die Frage der Nachprüfung von Ermessensentscheidungen bei den nachgeordneten Rechtsmittelbehörden (Finanzamt, Finanzgericht, Landesfinanzamt). Soweit sich das Rechtsmittelverfahren vor diesen Behörden (als Einspruchs-, Berufungs-, Anfechtungs- oder Beschwerdeinstanz) abspielt, wird es in seinem Kern nur als ein erweitertes Festsetzungs- und Verwaltungsverfahren angesehen (RFH 14, 3; 25, 341; Becker, Reichsabgabenordnung 7. Auflage 670 Vorbemerkung 3 von § 217 AO). Demgemäß haben diese insoweit nur gerichtsähnlichen Rechtsmittelbehörden die ihnen vorgelegten Fälle auch in tatsächlicher Hinsicht zu würdigen und insbesondere auch zu prüfen, ob eine Ermessensentscheidung der Billigkeit und der Zweckmäßigkeit entspricht (vergl. dazu auch Ott 732).

[1]) Vergl. Reichskanzler Hitler in jener Regierungserklärung vor dem Reichstag am 23. März 1933, die dem Erlaß des Gesetzes zur Behebung der Not von Volk und Reich vom 24. März 1933 (Ermächtigungsgesetz) vorausging und die eine staatspolitische und weltanschauliche Grundakte des zur Macht gelangten Nationalsozialismus darstellt. Der Kanzler führte darin im Zusammenhang mit Äußerungen über die politische Entgiftung unseres öffentlichen Lebens aus: „Die theoretische Gleichheit vor dem Gesetz kann nicht dazu führen, grundsätzliche Verächter der Gesetze unter Gleichheit zu tolerieren, ja aus demokratischen Doktrinen heraus

(Rechtssicherheit durch gleichmäßige Behandlung alles Gleichliegenden) wirklich gedient ist? Das muß auf Grund der rechtspraktischen Erfahrung und angesichts der Untersuchungsergebnisse des ersten Teils der Arbeit bezweifelt werden.

1. Die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zum § 6 AO 1919 (= § 11 AO 1931) hat gerade durch die Überprüfung auch der Art der Ermessensausübung in der Praxis zu einer einheitlichen Handhabung

---

die Freiheit der Nation ihnen auszuliefern. Die Regierung wird die Gleichheit aber allen denen zubilligen, die in der Frontrichtung unseres Volkes vor dieser Gefahr sich hinter die nationalen Interessen stellen und der Regierung ihre Unterstützung nicht versagen" (Medicus 6). Und aaO. 10 heißt es gelegentlich von Ausführungen über das Berufsbeamtentum: „Nur bei zwingendster Not der öffentlichen Finanzen sollen Eingriffe stattfinden, allein auch dann wird strenge Gerechtigkeit das oberste Gesetz unseres Handelns sein."

Ministerpräsident Göring in seiner Rede vor der Akademie für deutsches Recht am 14. November 1934: „Die Rechtssicherheit ist die Grundlage jeder Volksgemeinschaft. Das gilt ganz besonders für den nationalsozialistischen Staat". (Göring 7). — „Diese Rechtssicherheit müssen und werden wir erneut stärken und stabilisieren, für jedermann und gegen jedermann" . . . . „Sorge jeder an seinem Platze . . . dafür, daß das Dritte Reich in die Geschichte des Reiches als das Reich der Gerechtigkeit eingeht" (aaO. 21). — „Eine wirkliche, auf Vertrauen und Achtung aufgebaute Gemeinschaft aller Artgleichen ist nur möglich, wenn alle, aber auch alle Teile der Gemeinschaft von der Gewißheit durchdrungen und erfüllt sind, daß ihnen der Schutz des Gesetzes, daß ihnen das Recht gemeinsam und gleich gewährleistet ist. Der Nationalsozialismus kennt allerdings als geschworener Feind des liberalistischen Begriffes der „Gleichheit" auch auf dem Gebiete des Rechts und der Rechtsanwendung eine Differenzierung. Das ist aber keine Stufung nach unten, sondern eine solche nach oben! Wir wollen . . . nicht die Kleinen hängen und die Großen laufen lassen" (aaO. 12).

Reichsminister Dr. Frank vor den schlesischen Rechtswahrern in Breslau am 25. Oktober 1935: „Wir tragen vor allem das große Ziel der Rechtssicherheit in uns. Die hat uns der Führer anvertraut, in ihrem Namen sprechen wir, in ihrem Namen kämpfen wir".

Staatssekretär Reinhardt hebt in seinem Buche „Die neuen Steuergesetze" den Gedanken der „gerechten Besteuerung" und der „Förderung der steuerlichen Gerechtigkeit" mehrfach hervor (383, 386, 388 in den Erläuterungen zum Bodenschätzungsgesetz). Vom Streben nach Erhöhung der Steuerrechtssicherheit bei Abfassung der Gesetze vom 16. Oktober 1934 spricht er aaO. 18, 21, 25. Und von der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, bzw. ihrer Sicherung ist die Rede aaO. 28, 79, 88, 172, 177, 199, 283, 366.

Vergl. hierzu aus dem neuen Steuerrecht RBewG. §§ 34 Abs. 1 (um . . . . die Gleichmäßigkeit zu sichern); 43 Ziffer 4; 46 Abs. 2 Ziffer 2 (. . zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bewertung) und BodSchätzG. §§ 1 (Für den Zweck einer gerechten Verteilung der Steuern . .); 4 Abs. 1 (Zur Sicherung der Gleichmäßigkeit der Bodenschätzung . .).

des finanzbehördlichen Ermessens geführt. So hat sich im Laufe der Jahre eine einheitliche Anschauung davon durchgesetzt, was etwa im Gebiete der Steueraufsicht oder der steuerrechtlichen Auskunftspflicht unter gegebenen Verhältnissen als billig anzusehen ist. Durch diese richtungweisende Rechtsprechung hat dieser Gerichtshof mittelbar auch jene zahlreichen Ermessensentscheidungen beeinflußt, die von den Finanzverwaltungsbehörden gefällt worden sind und zwar — ohne daß in concreto ein Rechtsmittelverfahren gefolgt wäre — ganz im Sinne jener höchstrichterlichen Rechtsprechung. Dies ist nicht zuletzt aus dem einfachen Grunde geschehen, weil die Verwaltungsbehörde andernfalls vom Verwaltungsgericht, letztlich vom Reichsfinanzhof, jederzeit durch Aufhebung ihrer Anordnung ins Unrecht gesetzt werden konnte[2]). Wie groß die tatsächliche Wirkungskraft derartiger Entscheidungen des Reichsfinanzhofs gewesen ist, erhellt deutlich aus einer besonderen Gegenanweisung des Reichsministers der Finanzen, die dieser seinerzeit im Anschluß an das Urteil vom 16. Mai 1928 (RFH 23, 289) erlassen hat. „Wenn der Minister diese Anweisung für notwendig hielt, so geht daraus hervor, daß er die Wirkung dieses Urteils auf die Veranlagungsbehörden für stärker einschätzte als seine eigenen früheren Anordnungen“[3]). Es leuchtet ein, daß sich diese Rechtsprechung zu einem starken Unterpfand der Sicherung der Gleichbehandlung im Bereiche der Ermessensentscheidungen entwickelte. Die Aufgabe dieser weitgehenden Ermessenskontrolle beseitigt mithin eine starke Garantie der Gleichbehandlung im Gebiete des finanzbehördlichen Ermessens.

Vergrößert wird die Gefahr der Ungleichbehandlung durch die Tatsache, daß die Beurteilung finanzbehördlicher Ermessensfragen, die bisher vom Reichsfinanzhof — dem einen obersten Steuergericht — durch seine Rechtsprechung geistig einheitlich vorgenommen wurde und nach der sich die unmittelbar und mittelbar nachgeordneten Behörden richteten, hinfort einer Vielzahl von Behörden ausgeantwortet ist, die hinsichtlich der Beurteilung dieser Fragen voneinander unabhängig sind. Dabei fällt vor allem ins Gewicht, daß diese Behörden laut § 2 Abs. 2 StAnpG. auch nach Zweckmäßigkeitserwägungen zu entscheiden haben. Denn was im Einzelfalle zweckmäßig ist, läßt sich ja wegen der nur mehrdeutigen Bestimmbarkeit des Zweckmäßigkeitsbegriffs gerade nicht eindeutig und damit von verschiedenen Behörden nicht übereinstimmend beurteilen. Auch die Verpflichtung zur Beurteilung der Zweckmäßigkeitsfrage nach nationalsozialistischer Weltanschauung (§ 2 Abs. 3 StAnpG.), d. h. nach einem einheitlichen Maßstab, der jedoch in concreto

[2]) Vergl. Olbertz, Auswirkungen 498, sowie Hensel, Einfluß 72.

[3]) So Olbertz aaO. Fußnote 6; vergl. dazu auch Hensel, Gesetz 117.

mehr als nur eine gedankliche Ausrichtung zuläßt[4]), vermag die mangelnde Übereinstimmung der Entscheidungen verschiedener Behörden über gleiche Tatbestände nicht herbeizuführen, eben wegen der nicht eindeutigen Bestimmbarkeit dessen, was in concreto zweckmäßig ist. Aus dem gleichen Grunde kann auch die nach geltendem Recht zulässige Nachprüfung der Zweckmäßigkeitsfrage durch die dem Reichsfinanzhof nachgeordneten Rechtsmittelbehörden nichts an dieser Sachlage ändern. Zu eindeutigen Ergebnissen und damit zu übereinstimmenden Ermessensentscheidungen bei gleichgelagerten Fällen vermag auch bei Beurteilung nach einer Weltanschauung nur die ausschließliche Anwendung eines von Hause aus eindeutig bestimmbaren Rechtsbegriffs, wie der Billigkeitsbegriff einer ist, zu führen. § 2 Abs. 2 StAnpG. in seiner gegenwärtigen Gestalt bietet demnach nicht Gewähr für die Gleichbehandlung alles Gleichliegenden.

Hinzu kommt, daß durch die Neuregelung nunmehr polizeibehördliche und finanzbehördliche Ermessensentscheidungen – was ihre verwaltungsgerichtliche Überprüfbarkeit durch einen obersten Verwaltungsgerichtshof anbelangt — völlig gleichbehandelt werden (von der in diesem Zusammenhange nicht interessierenden grundsätzlichen Unüberprüfbarkeit auch der Billigkeitsfrage bei finanzbehördlichen Ermessensentscheidungen einmal abgesehen). Dies geschieht trotz der offensichtlich wesentlich verschiedenen Aufgaben des polizeibehördlichen und des finanzbehördlichen Ermessens: dort Gewährleistung der öffentlichen Sicherheit und Ordnung (im polizeirechtlich weitesten Sinne) durch schnelle und elastische Anpassung an die Mannigfaltigkeit der tatsächlichen Verhältnisse, wobei auch die Ungleichbehandlung an sich gleichgelagerter Fälle nach der Volksanschauung nicht als Unrecht gilt — hier Gewährleistung der steuerlichen Gerechtigkeit zwar auch durch elastische Anpassung an die Besonderheiten des Einzelfalls, aber doch unter immerwährender

---

[4]) Das geht klar hervor aus einer Anweisung des Reichsministers der Finanzen an die Veranlagungsbehörden, wonach die Auslegung der Steuergesetze nach nationalsozialistischer Weltanschauung die Auslegung derselben nach staatspolitischen, sozialpolitischen, bevölkerungspolitischen und wirtschaftspolitischen Grundsätzen bedinge (vergl. Ott 707). Es steht mithin – da laut § 1 Abs. 3 StAnpG. Entsprechendes für die Beurteilung von Tatbeständen gilt — einer Behörde, die innerhalb des Rahmens der nationalsozialistischen Weltanschauung auch nach Zweckmäßigkeitserwägungen zu entscheiden hat, die freie, vom Gesetzgeber unbeeinflußte Wahl zu, den einen oder anderen Grundsatz oder auch mehrere gemeinsam für die zu fällende Ermessensentscheidung maßgebend sein zu lassen. Es ist unter solchen Umständen nicht innere Denknotwendigkeit, sondern bloßer Zufall, wenn verschiedene über gleiche Tatbestände urteilende Behörden zu gleichen Entscheidungsergebnissen gelangen.

Ausrichtung an dem Satze „Gleiche Tatbestände müssen gleich behandelt werden!" Daß dieser wesentliche Unterschied nicht durch eine unterschiedliche verwaltungsgerichtliche Behandlung zumindest in der höchsten Rechtsstufe einen seiner Bedeutung entsprechenden rechtspraktischen Ausdruck erhalten hat, ist eine beachtenswerte Auswirkung der herrschenden Gleichartigkeitstheorie. Sie enthüllt zugleich die Unzulänglichkeit dieser Theorie.

2. Wie für die Vertreter der Gleichartigkeitstheorie alles verwaltungsbehördliche Ermessen nur mehr oder weniger freies Ermessen ist, das in sich lediglich gradmäßige Unterscheidungen zuläßt, so vermögen sie auch keine grundsätzlichen Unterschiede zwischen Polizeibehörden und Finanzbehörden hinsichtlich der verwaltungsgerichtlichen Nachprüfbarkeit ihrer Ermessensbetätigung anzuerkennen. Für sie gibt es eben in dieser Richtung nur „Verwaltungsbehörden" und „Verwaltungsermessen". Damit aber entfällt die Möglichkeit, die eigentümliche Lagerung der Ermessensfrage im Abgabenrecht überhaupt zu erkennen und sodann daraus die richtigen Folgerungen zu ziehen.

Die Herrschaft dieser Ermessenstheorie hat sich nun bisher nicht nur darin bekundet, daß der Reichsfinanzhof vor eineinhalb Jahrzehnten die juristische Möglichkeit, die der § 6 AO 1919 bot, nicht so ausnützen konnte wie das an sich in seiner Macht gestanden hätte. Sie hat sich weiterhin auch nicht nur darin kundgetan, daß dieser Gerichtshof jenen Rechtsgrundsatz vom finanzbehördlichen Ermessen entwickelte, dessen Anwendung in der Folgezeit dem Reichsfinanzhof den im Rahmen der Gleichartigkeitstheorie berechtigten Vorwurf seitens der Verwaltung eintrug, er habe seine Nachprüfungsbefugnisse weit überschritten. Als ein überzeugender Beweis ihrer Geltung ist es ferner auch anzusehen, daß das finanzbehördliche Ermessen — insbesondere das des § 6 AO 1919 (= § 11 AO 1931) — in Rechtsprechung und Lehre bald als freies[5]), bald als billiges[6]), ja sogar als freies billiges Er-

---

[5]) So RFH 24, 280; 30, 83; StW. 1928, Nr. 253; Becker, Reichsabgabenordnung 7. Auflage 793; derſ., Ergänzung 152. Ebenso für § 56 EinkStG. 25 z. B. StW. 1927, Nr. 13; 1929, Nr. 353. — In RFH 17, 148 ist § 6 AO durch die Wendung „. . nach ihrem freien Ermessen . ." falsch zitiert. Es zeugt für die Selbstverständlichkeit, mit der man die so wiedergegebene Textstelle für durchaus sinnvoll und richtig hielt, daß diese Falschanführung seinerzeit mehrfach in das Schrifttum Eingang fand (vergl. Deutsche Juristenzeitung 1925, Spalte 1437; StW. 1925, Nr. 536; Klodt 24). Richtig wiedergegeben ist § 6, bezw. § 11 AO in RFH 3, 196; 20, 201; 25, 241; 26, 311.

[6]) So RFH 10, 351; 11, 128; 27 ,203; 28, 263/264; Becker, Reichsabgabenordnung 7. Auflage 582; derſ. Ergänzung 149, 150, 153. Ebenso für § 56 EinkStG. 25 z. B. StW. 1927, Nr. 591; 1930, Nr. 800 und 1388.

messen[7]) angesprochen worden ist. In Anbetracht der schon erwähnten Tatsache, daß sich der Zweckmäßigkeitsbegriff kennwortähnlich für freies Ermessen, der Billigkeitsbegriff aber als stellvertretender Begriff für billiges Ermessen setzen läßt, hat die Kennzeichnung des finanzbehördlichen Ermessens als eines freien billigen Ermessens im § 2 Abs. 2 StAnpG. neuerdings sogar einen — allerdings verdeckten[8]) — normativen Ausdruck gefunden. Deutlicher noch tritt diese auf der Gleichartigkeitstheorie fußende Einstellung des Gesetzgebers des Steueranpassungsgesetzes in der Begründung der Neufassung des § 297 AO[9]) in Erscheinung. Dort wird das Ermessen der Finanzbehörden als „Ermessen der Verwaltungsbehörden" schlechthin aufgefaßt[10]) und dem Reichsfinanzhof lediglich die Befugnis zuerkannt, „Ermessensentscheidungen nur daraufhin nachzuprüfen, ob eine Ermessens-Überschreitung vorliegt (d. h. ob die Grenzen innegehalten sind, die das Gesetz dem Ermessen zieht)", m. a. W. „ob die Entscheidung auf Rechtsfehlern . . beruht". Das sind Rechtsbegriffe und Rechtsanschauungen, die von Wissenschaft und Rechtsprechung in der Lehre vom freien Ermessen früher entwickelt worden sind und die gerade dadurch, daß sie von nun an uneingeschränkt auch für die Beurteilung der finanzbehördlichen Ermessensentscheidungen maßgebend sein sollen, den bestimmenden Einfluß der Gleichartigkeitstheorie auf die gesetzliche Neuregelung der Ermessensfrage im Abgabenrecht deutlich offenbaren[11]).

Zusammenfassend läßt sich sagen: Als hervorstechendste Eigentümlichkeit der Neuordnung vom 16. Oktober 1934 in der hier interessieren-

---

[7]) So RFH 33, 50 (für das Ermessen des § 56 EinkStG. 25). In gleichem Sinne schon in StW. 1930, Nr. 1385.

[8]) Absatz 2 ließe sich ohne Sinnveränderung auch so formulieren: „Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessens-Entscheidungen nach freiem billigem Ermessen zu treffen".

[9]) = § 21 Ziffer 30 StAnpG. (RStBl. 1934, 1421).

[10]) Wie auch ebenso bezeichnend als Kennwort zu den die Fassung des § 2 StAnpG. begründenden Ausführungen in Reinhardt 22 der Begriff „Verwaltungsermessen" gewählt worden ist.

[11]) Nicht unerwähnt soll bleiben, daß diese ermessenstheoretische Einstellung, die die Begriffe „Ermessen" und „freies Ermessen" gleichsetzt, auch noch aus dem letzten Absatz der angezogenen Begründung erhellt. Dort wird auf § 128 Abs. 2 Ziffer 1 der Thüringischen Landesverwaltungsordnung in der Fassung vom 14. Februar 1931 verwiesen und betont, daß nach dieser Vorschrift „gegen Ermessens-Entscheidungen die Anfechtungsklage an das Thüringische Oberverwaltungsgericht nicht zulässig" sei. Die Vorschrift selbst aber lautet wörtlich: „Die Anfechtungsklage ist nicht zulässig, soweit die Verfügung nach freiem Ermessen zu treffen war". (Gesetzsammlung für Thüringen, Seite 119).

den Richtung ist anzusehen, daß die Finanzverwaltung eine gegenüber dem früheren Rechtszustand weit größere Freiheit in der Beurteilung der Ermessensfragen erhalten hat. Diese weitgehende Befreiung der verwaltungsbehördlichen Ermessenshandhabung von verwaltungsgerichtlicher Nachprüfung geht jedoch auf Kosten der Sicherung der Gleichbehandlung und damit auf Kosten der Verwirklichung der steuerlichen Gerechtigkeit im Bereiche des finanzbehördlichen Ermessens. Diese Befreiung in dem vom Steueranpassungsgesetz festgelegten Umfange war nur möglich auf der Grundlage der auch vom Reichsfinanzhof anerkannten, gegenwärtig noch herrschenden Gleichartigkeitstheorie.

3. Nun läßt sich aber nicht leugnen, daß es zum Zwecke der Verwirklichung der steuerlichen Gerechtigkeit auf Sicherung der Gleichbehandlung in der Praxis nicht nur dort ankommt, wo dieses Ziel durch Rechtssätze und deren richtige Anwendung erreicht werden kann, sondern ebensosehr auch dort, wo dieser Erfolg vom behördlichen Ermessen und dessen richtiger Anwendung abhängt. Diese Sicherung ist rechtsorganisatorisch nur durch eine straffe, von oben her einheitlich geleitete Behördenorganisation und rechtstechnisch sowohl im Bereiche der Rechtssätze als auch in dem des Ermessens nur durch weitgehendste Einengung des behördlichen Verhaltensspielraums zu gewährleisten.

Was die rechtsorganisatorische Seite betrifft, so ist hier durch die einheitlich aufgebaute und straff geleitete[12]) Behördenorganisation der Reichsfinanzverwaltung und durch die entsprechend aufgezogene Organisation der Rechtsmittelbehörden für die Sicherung der Gleichbehandlung bestens gesorgt. — Auf der rechtstechnischen Seite läßt sich für den Bereich der Rechtssätze dasselbe sagen. Hier sorgt eine für die abgabenrechtliche Normsetzung kennzeichnende, bis ins einzelne gehende Tatbestandsumschreibung für Rechtssicherheit durch Gleichbehandlung alles Gleichliegenden. Dem gleichen Zwecke dient — wie die begründenden Ausführungen des Staatssekretärs Reinhardt bezeugen — die Neufassung des § 12 AO. Auf Grund dieser Rechtsnorm kann — eine begrüßenswerte Neuerung im deutschen Steuerrecht — der Reichsminister der Finanzen seit Oktober 1934 Rechtsverordnungen und Verwaltungsvorschriften nicht nur wie bisher zur Durchführung, sondern auch „zur Ergänzung der vom Reich erlassenen Steuergesetze . ." erlassen. Diese Normergänzung wurde vorgenommen, um langwierige und kostspielige Streitigkeiten über die Bedeutung der vom Gesetzgeber verwand-

[12]) Direktes Anweisungsrecht des Reichsminister der Finanzen und der Landesfinanzämter (§ 46 AO). Rechtspflicht der Landesfinanzämter und der Vorsteher der Finanzämter zur Überwachung der Gleichmäßigkeit der Gesetzesanwendung (§§ 29 Abs. 2 Satz 1 und 46 Abs. 1 Satz 2 AO).

ten Begriffe zu ersparen, um in maßgeblicher Weise „Klarheit über die Rechtslage zu schaffen und dadurch die Rechtssicherheit zu fördern“[13]).

Für den Bereich des behördlichen Ermessens hingegen läßt sich eine gleichermaßen vollkommene rechtstechnische Sicherung der Gleichbehandlung nicht feststellen. Zwar ist auch hier in einem Falle diese Sicherung mit der von der Normsetzung her bewährten Methode erstrebt worden[14]). Dieses rechtstechnische Vorgehen kann jedoch im Bereiche des Ermessens immer nur eine Ausnahmeerscheinung sein, weil sich nicht alle abgabenrechtlichen Ermessensfälle auf die gleiche Weise behandeln lassen. Bei der weiten Verbreitung der Ermessensermächtigung in den Rechtssätzen des Abgabenrechts muß vielmehr der allgemeinen Ermessensnorm dieses Rechtsgebietes selbst eine rechtliche Gestaltung gegeben werden, die jene auch von der nationalsozialistischen Staatsführung geforderte Sicherung der Gleichbehandlung so vollkommen wie möglich gewährleistet. Das ist nun praktisch in der Tat durchführbar, allerdings auf anderer theoretischer Grundlage als der bisherigen, nämlich auf der Grundlage der Ungleichartigkeitstheorie.

Weil nur diese Theorie den von der nationalsozialistischen Staatsführung herausgestellten Gedanken der Rechtssicherheit und gleichmäßigen Behandlung des Gleichliegenden im Bereiche des finanzbehördlichen Ermessens zu voller Wirksamkeit verhelfen kann, wird hier ihrer Anerkennung und der sich daraus ergebenden Folgerungen das Wort geredet.

---

[13]) Reinhardt 25.

[14]) Vergl. § 16 Abs. 1 und 2 UStG. vom 16. Oktober 1934 in Verbindung mit den §§ 67 und 72 der UStDB. vom 17. Oktober 1934: Die Kann-Vorschrift des Gesetzes ist in den Durchführungsbestimmungen in eine Muß-Vorschrift mit sehr ins einzelne gehenden weiteren Tatbestandsvoraussetzungen umgewandelt worden.

Auch die Verwandlung der Kann-Fassung des § 56 EinkStG. 1925 in die Muß-Fassung des § 33 EinkStG. 1934 zeugt für das Streben nach Erhöhung der Rechtssicherheit.

§ 5. Die praktische Ausgestaltung der Einengung des finanzbehördlichen Ermessens bei Geltung der Ungleichartigkeitstheorie.

Als Ungleichartigkeitstheorie wird hier jene ermessenstheoretische Haltung bezeichnet, die zwischen dem freien Ermessen und dem gebundenen (billigen) Ermessen als den beiden Haupterscheinungsformen des behördlichen Ermessens einen grundsätzlichen, artmäßigen Unterschied annimmt[1]).

I. Ausgestaltung der Ermessenseinengung im Sinne dieser Theorie durch Änderung des § 2 des Steueranpassungsgesetzes.

Da der allgemeinen Ermessensnorm des Abgabenrechts (§ 2 St.-AnpG.) eine Gestaltung im Sinne dieser Theorie gegeben werden soll, wäre zu untersuchen, welche Änderungen an der geltenden Fassung vorzunehmen sind, um jene Wirkung der möglichst vollkommenen Sicherung der Gleichbehandlung im Bereiche des finanzbehördlichen Ermessens hervorzubringen.

Wie die Untersuchungen des theoretischen Teils der Arbeit ergeben haben, ist diese Sicherung nur vom gebundenen Ermessen zu erwarten. Demgemäß erheischt die Anwendung der Ungleichartigkeitstheorie im einzelnen eine klare Gestaltung des § 2 im Sinne dieses Ermessens. Es ist darum aus der gegenwärtigen Fassung dieses § 2 alles das auszuscheiden, was dieser klaren Gestaltung entgegensteht.

1. Das ist zunächst einmal der Zweckmäßigkeitsbegriff, der sich wegen der nur mehrdeutigen Bestimmbarkeit seines jeweiligen Inhalts als Element des freien Ermessens ausweist. Der Billigkeitsbegriff hingegen ist auch in der vorzuschlagenden Fassung beizubehalten; denn er ist wegen der eindeutigen Bestimmbarkeit seines jeweiligen Inhalts sogar ein typischer Begriff des gebundenen Ermessens. „Freies billiges Ermessen“[2]) aber ist im Rahmen der Ungleichartigkeitstheorie eine un-

[1]) Vergl. oben Seite 31 bis 34.

[2]) So außer RFH 33, 50 vordem auch schon W. Jellinek, Gesetz 198 Fußnote 83.

vollziehbare Vorstellung und darum auch das Nebeneinander von Billigkeit und Zweckmäßigkeit. Denn das Fällen einer Entscheidung nach freiem Ermessen bei gleichzeitigem Abstellen der zu treffenden Entscheidung auf das, was bei diesem Entscheidungstatbestand der Billigkeit entspricht, ist eine rechtliche Unmöglichkeit, weil sich in Wirklichkeit zwei rechtlich völlig verschiedene Zwecke (Mannigfaltigkeit der Ergebnisse bei freiem Ermessen — Eindeutigkeit der Ergebnisse bei gebundenem Ermessen) zu gleicher Zeit uno actu nicht erreichen lassen. Es kann gerade wegen dieser völlig verschiedenen, ja genau entgegengesetzten Erfolgsrichtung bei einer Entscheidung nach freiem billigem Ermessen oder — was in der Sache dasselbe ist — nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit jeweils nur die eine der beiden Ermessensarten tatsächlich zur Geltung kommen. Die Rechtspraxis zu § 6 AO 1919 (= § 11 AO 1931) ist der überzeugendste Beweis für die Wahrheit dieser Behauptung. Denn in der Tat haben sich die Finanzverwaltungsbehörden unter der Herrschaft dieser Norm und ihrer Weisung, Ermessensentscheidungen nach Recht und Billigkeit zu treffen, im Gehorsam gegen das Gesetz bei ihren Ermessensentscheidungen von dem völlig unfreien Gesichtspunkt der Billigkeit bestimmen lassen. Ebenso haben die Finanzrechtsmittelbehörden seinerzeit bei ihrer Billigkeitsrechtsprechung trotz des Rechtsgrundsatzes vom freien, Recht und Billigkeit beachtenden Ermessen der Finanzbehörden folgerichtig den ganzen Ermessensspielraum der verwaltungsgerichtlichen Nachprüfung unterworfen. Demgegenüber läßt die Fassung des § 2 StAnpG. 1934, in der durch die Aufnahme des Zweckmäßigkeitsbegriffs der Nachdruck auf das freie Ermessen gelegt ist, und vor allem die grundsätzliche Unüberprüfbarkeit der Ermessensausübung durch den Reichsfinanzhof gemäß der im § 297 AO 1934 getroffenen Neuregelung für die Zukunft die gegenteilige Entwicklung erwarten. Eine solche aber ist — wie wir sahen — dem Ziel der Sicherung der Gleichbehandlung gerade entgegengesetzt. Darum ist durch Ausscheiden des Zweckmäßigkeitsbegriffs aus dem § 2 StAnpG. die klare begriffliche Stellungnahme im Sinne des gebundenen Ermessens durchaus notwendig.

Diese wirkungsmäßige Unvereinbarkeit von freiem und billigem Ermessen, von „Billigkeit und Zweckmäßigkeit" ist auch der innere Rechtfertigungsgrund für die Mahnung, diese beiden Begriffe nicht in einem Atemzuge zu nennen. Dieses Begriffspaar ist in Wahrheit ein rechtsbegriffliches Gegensatzpaar. „Recht und Billigkeit" hingegen ist ein Beispiel für eine echte Zuordnung von Rechtsbegriffen, wenn — wie dies in der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zum § 6 AO (später § 11 AO) in der Tat geschehen ist — dieses Begriffspaar wirkungsmäßig

im Sinne des alten Rechtssprichworts aufgefaßt wird „Billigkeit muß das Recht meistern!“ [3])

2. Aus der gegenwärtigen Fassung des § 2 Absatz 1 StAnpG. wäre sodann auch die Textstelle auszuscheiden: „. . ., müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht.“ Darin kommt die Vorstellung von dem durch weitere Tatbestandsvoraussetzungen einschränkbaren Verhaltensspielraum der nach freiem Ermessen entscheidenden Behörde zum Ausdruck. Diese Vorstellung hat aber eben nur Sinn im Bereich des freien Ermessens. Da jedoch § 2 StAnpG. klar im Sinne des gebundenen Ermessens zu gestalten ist, hat diese Textstelle in der allgemeinen Ermessensnorm des Abgabenrechts keine Daseinsberechtigung. Sie kann um so eher wegfallen, als durch die Verwendung des Billigkeitsbegriffs der behördliche Verhaltensspielraum ohnehin von vornherein so klar abgegrenzt und noch dazu die Entscheidungsrichtung so eindeutig bestimmbar geworden ist, daß es weiterer Tatbestandsmerkmale zur Gewährleistung der Gleichbehandlung gleichgelagerter Fälle auch gar nicht bedarf.

3. Der Billigkeitsbegriff, dessen alleinige Verwendung in der allgemeinen Ermessensnorm des Abgabenrechts die Ungleichartigkeitstheorie verlangt, reicht sonach auch allein zur Sicherung der Gleichbehandlung im Bereiche des finanzbehördlichen Ermessens vollkommen aus. Wenn der Billigkeitsbegriff in der hinter uns liegenden Zeit vorwiegend in individualistischem Sinne verwendet worden ist (was nicht bestritten werden soll), so lag das nicht am Wesen des Billigkeitsbegriffs, sondern am Geist jenes liberalistischen Zeitalters, das die Dinge vorwiegend, wenn nicht ausschließlich vom Standpunkte des Einzelnen zu betrachten pflegte. Dieser Geist war auch in der Rechtsprechung, auch in der des Reichsfinanzhofs, herrschend. Der Billigkeitsbegriff als solcher läßt aber durchaus auch eine universalistische Anwendung zu. Das geht schon aus Hensels Auslassung hervor, daß die Prüfung der Frage der Unbilligkeit einer Steuereinziehung „eine *Gesamtwürdigung der beiderseitigen* Lage des Steuerschuldners und des Reiches als Steuergläubigers“ unter dem Gesichtswinkel der Gefährdung ihres wirtschaftlichen Bestehens verlange [4]). Diese Tatsache wird weiterhin durch das noch unter der Herrschaft des § 11 AO, jedoch schon im neuen Geiste ergangene Gutachten des Großen Senats des Reichsfinanzhofs vom 9. April 1934 (RFH 36, 28 ff.). Darin ist aus den Vorschriften über Steueraufsicht und steuerrechtliche Hilfspflichten, deren Inanspruchnahme in weitem Umfange dem Ermessen

[3]) a. M. RStBl. 1934, 1398 sowie Reinhardt 22.

[4]) Abänderung 75. Ebenso Olbertz, Auswirkungen 511.

der Finanzbehörden überlassen ist, der für die Beurteilung der Ermessensausübung bedeutsame allgemeine Grundsatz hergeleitet worden, „daß alle Steuerpflichtigen der Steuerbehörde nicht bloß zu einem Dulden, sondern zu einem Mithandeln, zur tätigen Mitwirkung bei der Durchführung der Steuerermittlung und Steueraufsicht zu Zwecken des Gemeinwohls unter Hintansetzung eigensüchtiger Belange und geschäftlicher Bequemlichkeiten verpflichtet sind“[5]). Demzufolge kann auch „die Steuerverwaltung in Ausübung ihrer Aufgabe, die Volksgemeinschaft durch Beschaffung der erforderlichen Mittel zu erhalten und zu stärken, entgegenstehende eigensüchtige Bestrebungen des Einzelnen nach Maßgabe der Gesetze niederzwingen, also unter Umständen zu Zwangsanordnungen greifen“[6]). Hält man sich vor Augen, daß unter der Herrschaft des § 6 (bzw. § 11) AO die Beurteilung der Ermessensausübung durch den Reichsfinanzhof im wesentlichen die Billigkeitsfrage betraf, so wird an den Ausführungen des angezogenen Gutachtens deutlich, welcher Anwendungsmöglichkeit im ganzheitlichen Sinne der Billigkeitsbegriff sehr wohl fähig ist. Er vermag also — um mit den Worten der Begründung zu § 2 StAnpG. zu sprechen — auch „den Erfordernissen des Volksganzen“ Rechnung zu tragen[7]). Demnach bedarf es nur einer Umstellung in der Rechtspraxis, vor allem in der Rechtsprechung, um die gemeinschaftsfördernde Wirkungskraft des Billigkeitsbegriffs dem Geiste unserer Zeit gemäß voll zur Entfaltung kommen zu lassen. Gerade der Billigkeitsbegriff gehört wegen dieser seiner zwiefachen Anwendungsmöglichkeit im Recht zu jenen wenigen entscheidenden Rechtsbegriffen, von denen Carl Schmitt gesagt hat, daß sie das gesamte Recht zu ändern vermögen, ohne daß ein einziges „positives“

---

[5]) aaO. 33.

[6]) aaO. 36.

[7]) Ja, der Billigkeitsbegriff dient — wie das angezogene Gutachten gleichfalls beweist — nicht zuletzt auch „den Erfordernissen der Verwaltung“. Weitere diesbezügliche Beispiele aus der früheren Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zum § 6 (später § 11) AO: RFH 17, 81; 17, 157; 25, 136; 33, 255. Darin wird es als Verstoß gegen Recht und Billigkeit angesehen, wenn ein Pflichtiger grundsätzlich die Ausfüllung ihm vom Finanzamt übersandter Fragebögen verweigert (17, 81), wenn ein Steuerpflichtiger dem Finanzamt irgendwie durch Eigensinn die Arbeit erschwert (17, 157). Ein Steueraufsichtsbeamter darf in Ausübung der Steueraufsicht von der Leitung eines Lichtspieltheaters verlangen, daß die vom städtischen Steueramt zur Verfügung gestellten Lichtbildplatten, deren Text die Erhebung der Vergnügungsteuer betraf, entsprechend der allen Lichtspielunternehmern erteilten Auflage auch tatsächlich gezeigt werden (25, 136). Der Pflichtige kann sich gegenüber seiner Befragung durch das Finanzamt nicht auf ein Nichtwissen zurückziehen; er ist vielmehr im Rahmen des § 11 AO auch zu gewissen Nachforschungen und Prüfungen verpflichtet (33, 255).

Gesetz geändert zu werden brauchte, sobald diese Begriffe „nicht auf die individualistische bürgerliche Verkehrsgesellschaft, sondern auf das Interesse des Volksganzen bezogen werden"[8]).

Nachdem so Bedeutung und Anwendungsmöglichkeit des Billigkeitsbegriffs eingehend gewürdigt worden sind und nachdem sich erwiesen hat, daß dieser Rechtsbegriff zur Sicherung der Gleichbehandlung im Bereiche des finanzbehördlichen Ermessens nicht nur tauglich, sondern auch allein vollkommen ausreichend ist, ergibt sich aus den vorstehenden Darlegungen de lege ferenda die Folgerung, dem § 2 StAnpG. etwa die Fassung zu geben:

Entscheidungen, die die Behörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessens-Entscheidungen), sind nach billigem Ermessen zu fällen.

Fragen der Billigkeit sind nach nationalsozialistischer Weltanschauung zu beurteilen.

II. Ausgestaltung der Ermessenseinengung im Sinne dieser Theorie durch Streichung des § 297 Reichsabgabenordnung.

Neben dem § 2 StAnpG. befaßt sich in grundsätzlicher Weise mit der abgabenrechtlichen Ermessensfrage auch noch der § 297 AO. Einer Stellungnahme zu dieser Norm bedarf es hier vor allem deshalb, weil sich die Frage der verwaltungsgerichtlichen Überprüfbarkeit finanzbehördlicher Ermessensentscheidungen, die § 297 AO für das oberste Steuergericht vom Standpunkt der Gleichartigkeitstheorie aus regelt, unter dem Gesichtswinkel der Ungleichartigkeitstheorie grundsätzlich anders darstellt.

1. Durch § 2 StAnpG. in der vorgeschlagenen Fassung wäre als Ermessensgrundsatz des Abgabenrechts festgelegt, daß die behördlichen Ermessensentscheidungen nach billigem Ermessen zu treffen sind. Billiges Ermessen aber ist — wie die diesbezüglichen Ausführungen des theoretischen Teils erwiesen haben — zufolge der objektiv eindeutigen Bestimmbarkeit seines jeweiligen Inhalts und der sich daraus auch ergebenden objektiven Feststellbarkeit seiner richtigen Anwendung verwaltungsgerichtlich vollinhaltlich in dem Sinne überprüfbar, ob vom billigen Ermessen in concreto richtiger oder unrichtiger Gebrauch gemacht worden ist. Damit ergibt sich die verwaltungsgerichtliche Überprüfbarkeit der finanzbehördlichen Ermessensentscheidungen vom Standpunkt der Ungleichartigkeitstheorie aus ohne weiteres aus der Rechtsnatur des billigen Ermessens.

[8]) Schmitt 59.

Diese Schlußfolgerung erscheint insofern unbefriedigend, als durch sie doch wohl die Überprüfung der Ermessensfrage wiederum bejaht wird. Dagegen aber hatte sich — wie wir sahen — die Verwaltung in der Zeit der Geltung des § 6 (bzw. 11) AO immer und immer wieder gewandt, und dagegen hat auch der Gesetzgeber durch die Neufassung des § 297 AO 1934 ausdrücklich Stellung genommen[1]). Indessen ist die Bejahung einer Überprüfung der Ermessensfrage hier in der Tat nur Schein. Denn die unter der Herrschaft der Gleichartigkeitstheorie gebräuchlich gewordene Unterscheidung zwischen verwaltungsgerichtlich überprüfbarer „Rechtsfrage" und verwaltungsgerichtlich nicht überprüfbarer „Ermessensfrage" bei Beurteilung behördlicher Ermessensentscheidungen, die allgemeine Anerkennung erlangt hat, erweist sich im Lichte der Ungleichartigkeitstheorie deshalb als unzulänglich, weil sie die offenkundige Ungleichartigkeit von unüberprüfbarem freiem und vollüberprüfbarem gebundenem (insbesondere billigem) Ermessen gar nicht zum Ausdruck bringt. Die schärfer trennende Ungleichartigkeitstheorie verlangt statt dieser unzulänglichen Scheidung in Rechtsfrage und Ermessensfrage die Teilung in *Rechtsfrage* und *Frage des freien Ermessens*, wobei sich das vollüberprüfbare gebundene Ermessen ganz von selbst der Rechtsfrage zuordnet. Damit erübrigt sich, wie es für den unter dem Einfluß der Gleichartigkeitstheorie stehenden Reichsfinanzhof allerdings nötig war, die Ermessensnorm des Abgabenrechts erst zur revisiblen Rechtsnorm zu erheben[2]).

Diese aus der Logik der Ungleichartigkeitstheorie zwangsläufig folgende Unterscheidung bietet den bedeutsamen ermessenstheoretischen Vorteil, daß trotz Bejahung der verwaltungsgerichtlichen Überprüfbarkeit des finanzbehördlichen Ermessens der alte Rechtsgrundsatz unangetastet bleibt: „Akte des freien Ermessens können nicht Gegenstand der Verwaltungsrechtspflege sein". Durch *diese* Unterscheidung wird auch — was nicht weniger bedeutsam ist — das grundsätzliche Bedenken Bühlers gegen die Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zum § 6 AO 1919 (er habe durch seine Ermessenskontrolle die Grenze zwischen freiem Ermessen und rechtlicher Gebundenheit verwischt) als unbegründet zerstreut und der Zielsetzung Bühlers gemäß sogar „der immer genaueren Herausarbeitung dieses Unterschiedes" gedient. Denn auf Grund der Ungleichartigkeitstheorie erhellt, daß das finanzbehördliche Ermessen seinem Wesen nach gar nicht freies, sondern gebundenes und zwar billiges Ermessen ist. Demgemäß unterfällt seine Anwendung im Einzel-

[1]) Vergl. dazu im einzelnen RStBl. 1934, 1421 sowie Ott 731, 732, 734, 735 über die „nicht nachzuprüfende Ermessensfrage".

[2]) Näheres oben Seite 50.

falle gar nicht der unüberprüfbaren Ermessensfrage, sondern der überprüfbaren Rechtsfrage. Demzufolge war auch die vom Reichsfinanzhof auf Grund des § 6 (bzw. 11) AO vorgenommene Nachprüfung finanzbehördlicher Ermessensentscheidungen gar nicht „Ermessenskontrolle" (im hergebrachten Sinne einer Kontrolle des freien Ermessens), sondern in Wahrheit „Rechtskontrolle". Sonach ist in jenem Vorgehen des Reichsfinanzhofs nicht eine Anmaßung einer ihm nicht zustehenden Nachprüfungsbefugnis unter Mißachtung der anerkannten Grenzen solcher Nachprüfung zu erblicken, sondern lediglich die Erfüllung einer ihm obliegenden Amtspflicht völlig ohne Verletzung dieser Grenzen.

Die Zuordnung des gebundenen (billigen) Ermessens zur Rechtsfrage holt endlich auch für die Frage des Umfangs der Verwaltungsgerichtsbarkeit den Gedankenschritt nach, der in der übrigen Verwaltungsrechtslehre durch die Kennzeichnung des billigen Ermessens als Ermessen im Gebiete der Rechtsanwendung (Gegensatz: Gebiet des freien Ermessens) schon lange getan ist[3]). Das freie Ermessen hingegen wird natürlich auch im Rahmen der Ungleichartigkeitstheorie als verwaltungsgerichtlich unüberprüfbar angesehen. Es entspricht daher die im § 128 Absatz 2 Ziffer 1 der Thüringischen Landesverwaltungsordnung getroffene Regelung[4]) durchaus den Erfordernissen der Ungleichartigkeitstheorie. Es verbietet aber gerade der Standpunkt dieser Theorie, den Rechtsgedanken jener Norm für das finanzbehördliche Ermessen bestimmend sein zu lassen.

2. Ergab sich aus dem Vorstehenden die rechtsnatürlich gegebene verwaltungsgerichtliche Überprüfbarkeit der finanzbehördlichen Ermessensentscheidungen, so bleibt noch die Frage zu beantworten, ob sich nicht auch bei Geltung der Ungleichartigkeitstheorie eine künstliche normative Einschränkung dieser weitgehenden Nachprüfungsbefugnis entsprechend der im § 297 AO getroffenen Regelung empfiehlt. Diese Frage ist zu verneinen. Denn die Überlegenheit der Ungleichartigkeitstheorie besteht gerade darin, daß sie die Sicherung der Gleichbehandlung praktisch viel besser als die Gleichartigkeitstheorie, ja rechtstechnisch sogar in denkbar vollkommener Weise ermöglicht. Es würde darum jede normative Einschränkung nur einen Abstrich von jener natürlich gegebenen Sicherungsgarantie bedeuten. Es muß daher auch und vor allem dem Reichsfinanzhof diese umfassende Nachprüfungsbefugnis ungeschmälert zustehen.

---

[3]) Siehe oben Seite 30 Fußnote 17 Absatz 1.

[4]) Die Anfechtungsklage (an das Thüringische Oberverwaltungsgericht) ist nicht zulässig, soweit die Verfügung nach freiem Ermessen zu treffen war. — Vergl. auch oben Seite 63 Fußnote 11.

Damit soll jedoch nicht gesagt sein, daß nun jeder Beschwerdeführer mit einer Beschwerde wegen Verletzung des billigen Ermessens bis an den Reichsfinanzhof müßte gelangen können. Denn nicht dies ist ja das Entscheidende, sondern vielmehr das andere, daß auch die von einer unmittelbar oder mittelbar nachgeordneten Finanzbehörde zu treffende Ermessensentscheidung so ausfällt, als ob sie vom Reichsfinanzhof selbst erlassen wäre. Diese Einheitlichkeit in der Beurteilung finanzbehördlicher Ermessensfragen wird aber — wie die frühere Rechtsprechung zum § 6 (bzw. 11) AO in ihrer Auswirkung auf Spruchpraxis und Verwaltungsübung bewiesen hat — schon erzielt durch ein nur grundsätzlich bis in die höchste Rechtsmittelstufe durchführbares Verfahren. Die Freihaltung des Reichsfinanzhofs von finanziell weniger bedeutsamen Streitsachen in diesem Verfahren kann dabei, wie das übrigens dieser Gerichtshof in RFH 28, 292 schon einmal selbst vorgeschlagen hat, durch Einführung einer diesbezüglichen Rechtsbeschwerdesumme entsprechend der Vorschrift des § 286 AO auf sehr einfache Weise erreicht werden (Festsetzung einer unteren Streitwertgrenze und Zulassung der Rechtsbeschwerde in Fällen von grundsätzlicher Bedeutung ohne Rücksicht auf die Höhe des Streitwertes).

Wie notwendig eine bis in die höchste Rechtsmittelstufe ausgebaute Verwaltungsgerichtsbarkeit auch auf dem Gebiete der finanzbehördlichen Ermessensentscheidungen zur Sicherung der Gleichbehandlung ist, das bezeugen mittelbar nicht zuletzt auch die Ausführungen des Verwaltungsgerichtspraktikers Schmidt[5]). Diese sollen zwar lediglich die Notwendigkeit einer allgemeinen Verwaltungsgerichtsbarkeit auch im nationalsozialistischen Führerstaate zur Gewährleistung der Gleichmäßigkeit der Rechtsanwendung dartun. Sie sind aber zugleich auch eine treffende Begründung für die Wiedereinführung der verwaltungsgerichtlichen Überprüfbarkeit der finanzbehördlichen Ermessensentscheidungen durch den Reichsfinanzhof. Schmidt führt aaO. 405/406 aus: „Die Verwaltungsgerichtsbarkeit ist, richtig gesehen, nur ein Teil der Verwaltungskontrolle, die die (Staats-) Aufsicht (der übergeordneten Verwaltungsbehörden! D. V.) allein nicht in genügender Weise erledigen kann. Denn es bedarf in vielen Fällen einer genauen Durchprüfung des Streitfalles, wie sie nur das gerichtliche Verfahren gewährleistet. Es sind oft schwierige Rechtsfragen zu klären, eine Aufgabe, zu der die reine Verwaltung im allgemeinen nicht die genügende Zeit hat. . . . Die reine Verwaltung muß in der Lage sein, mit den vom Verwaltungsgericht gefun-

[5]) Abhandlung „Reichsverwaltungsgerichtsbarkeit" im Reichsverwaltungsblatt 1935, 405 ff. — In gleichem Sinne wie Schmidt auch Zitzlaff, Spalte 991, 993 bis 995, 1002.

denen Rechtsgrundsätzen in praktischer schneller Weise die Fülle der Verwaltungsfälle zu erledigen, ohne sich erst in tiefgründige Erwägungen rechtlicher Natur einlassen zu müssen. Die Entscheidungen der Verwaltungsgerichte müssen den Verwaltungsbehörden die rechtlichen Stützpfeiler für ihre Tätigkeit geben. Erst solche allgemein aber unter Berücksichtigung der Verschiedenheit aller Fälle herausgearbeiteten Grundsätze gewährleisten die Gleichmäßigkeit der Rechtsanwendung in der Verwaltung, auf die es ganz ausschlaggebend ankommt. Denn nichts erweckt beim Volke mehr den Eindruck der Willkür als die ungleichmäßige Behandlung gleichartiger Fälle. Es muß dem einzelnen Volksgenossen das Gefühl gegeben werden, daß er bei der Berührung mit der öffentlichen Verwaltung ebenso behandelt wird wie der andere Volksgenosse und daß seine Sache eingehend geprüft worden ist. Das Volk verlangt, daß dem einzelnen die Möglichkeit eröffnet werde, seine Sache in einem geordneten Verfahren von Grund auf prüfen zu lassen. . . . So liegt die Beibehaltung der Verwaltungsgerichtsbarkeit keineswegs hauptsächlich im Interesse des einzelnen, sondern ganz überwiegend im Interesse des Volksganzen.

. . . Maßgebend wird als Zweck der Verwaltungsgerichtsbarkeit wieder die Sicherung, daß in der öffentlichen Verwaltung das (objektive) Recht eingehalten werde. Das ist nicht so gemeint, daß der Staat für seine öffentliche Verwaltung etwa vor den Schranken des Verwaltungsgerichts Recht nehmen, sich deswegen verantworten müßte. . . . Die Verwaltungsgerichte stehen innerhalb der Verwaltung. Sie dienen der Verwaltung und kontrollieren sie nicht etwa von außen her. Ihre Tätigkeit ist eine besondere Art Verwaltung; sie ist Verwaltung in besonderer Form. Die Verwaltungsgerichte prüfen in einem geregelten Verfahren nach, ob der Staatswille bei der Durchführung im Einzelfalle richtig, d. h. dem Rechte gemäß gebildet ist (Schack in RVerwBl. 1934, 592)."

Dieser dienenden Stellung innerhalb der Verwaltung ist sich der Reichsfinanzhof (in verfahrensmäßiger Hinsicht wenigstens) auch schon früher bewußt gewesen, was aus der Zuziehung des Reichsministers der Finanzen auf Grund der §§ 266 Ziffer 2, 279 Ziffer 3 AO 1919 hervorgeht und aus den einschlägigen Entscheidungen der amtlichen Sammlung zu ersehen ist. In sachlicher Hinsicht bietet dem Reichsfinanzhof der Billigkeitsbegriff in dem dargestellten ganzheitlichen Sinne die Möglichkeit, sich künftighin mehr noch als bisher als dienendes Glied innerhalb der Verwaltung zu erweisen. Diese Möglichkeit erlaubt ihm, auch den Interessen der Verwaltung — soweit diese angesichts der im Abgabenrecht grundsätzlich anders als im allgemeinen Verwaltungsrecht gela-

gerten Ermessensfrage berechtigt und insbesondere mit den Interessen des Volksganzen vereinbar sind — Rechnung zu tragen, bzw. deren Belange selbst mit wahrzunehmen[6]).

An Schmidts Ausführungen ist aber auch klar geworden, weshalb trotz der eindeutigen Bestimmbarkeit der Zweckverwirklichung beim billigen Ermessen noch ein verwaltungsgerichtliches Verfahren und zwar (mit Rücksicht auf die Bedeutung der Gleichbehandlung für das praktische Rechtsleben) ein von oben her geistig einheitlich geleitetes Verfahren durchaus notwendig ist. Gerade die frühere Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs zur allgemeinen Ermessensnorm des Abgabenrechts hat bewiesen, daß dieser Gerichtshof, aber auch nur dieser unter den Finanzrechtsmittelbehörden, nach Stellung und Ansehen zur Durchsetzung einer einheitlichen Rechtsauffassung und damit einer gleichmäßigen Rechtsanwendung im Gebiete des finanzbehördlichen Ermessens sehr wohl befähigt ist. Der Reichsfinanzhof ist darum auch in der Lage, in seiner Rechtsprechung zum § 2 StAnpG. v. F. jene Rechtsgrundsätze zu entwickeln, deren die Finanzverwaltungsbehörden als rechtlicher Stützpfeiler zu praktisch schneller Erledigung der Fülle der Verwaltungsfälle in der Tat bedürfen.

Aus alledem ergibt sich, daß es untunlich ist, insbesondere dem Reichsfinanzhof die rechtsnatürlich gegebene Möglichkeit der vollinhaltlichen Überprüfung des finanzbehördlichen Ermessens künstlich durch normative Einschränkung zu verkürzen. Daraus folgt mit Bezug auf § 297 AO als weiterer Vorschlag de lege ferenda, diesen Paragraphen zu streichen.

Gesetzt den Fall, die vorgeschlagene Umgestaltung des geltenden Rechts gemäß den Erfordernissen der Ungleichartigkeitstheorie (Änderung des § 2 StAnpG., Streichung des § 297 AO) wäre bereits vollzogen, dann würde zwar angesichts der vollen Überprüfbarkeit der Ermessenshandhabung die praktische Einengung des Verhaltensspielraums der Finanzbehörden künftig denkbar weitreichend sein. Es wäre aber gleichzeitig auch im Bereiche des finanzbehördlichen Ermessens eine gleichermaßen vollkommene rechtstechnische Sicherung der Gleichbehandlung wie auf dem Gebiete der Rechtssätze erreicht. Durch solche vollständige wirkungsmäßige Gleichschaltung des finanzbehördlichen Ermessens mit der abgabenrechtlichen Norm, für die die Ungleichartigkeitstheorie die allein stichhaltige theoretische Grundlage bietet, wird praktisch der Verwirklichung der steuerlichen Gerechtigkeit und im Gefolge davon der Erhaltung der Opferwilligkeit aller Volksgenossen wesentlich besser gedient als bisher. Darauf aber kommt es im wohlverstandenen Interesse

[6]) Vergl. zu den Ausführungen dieses Absatzes auch Schmidt aaO. 412.

des Volksganzen ganz ausschlaggebend an, und auch die reine Verwaltung hat ja letzten Endes nur diesen Belangen zu dienen.

Nach der ausführlichen Gegenüberstellung von Gleichartigkeits- und Ungleichartigkeitstheorie fällt nun auch die Aufhellung des früher aufgetauchten Widerspruchs zwischen der rechtstheoretischen Erkenntnis dieser Arbeit und der praktischen Rechtsgestaltung im § 2 StAnpG. 1934 nicht mehr schwer. Er führt sich darauf zurück, daß der Gesetzgeber des Steueranpassungsgesetzes den § 2 unter dem Einfluß der Gleichartigkeitstheorie gestaltet hat, während die kritische Würdigung dieser Vorschrift vom Standpunkt der Ungleichartigkeitstheorie aus vorgenommen wurde. Das mußte einen Widerspruch ergeben.

Schluß.

Der praktische Wert der Frage, ob der herrschenden Gleichartigkeitstheorie oder der hier vertretenen Ungleichartigkeitstheorie in der Rechtspraxis zu folgen ist, beruht in erster Linie auf der Verneinung oder Bejahung der verwaltungsgerichtlichen Überprüfbarkeit der finanzbehördlichen Ermessensentscheidungen. Aus der Annahme der Ungleichartigkeitstheorie ergeben sich aber noch weitere wichtige Folgerungen.

Aus der Tatsache, daß die rechtstechnischen Ausdrucksmittel dieser Theorie die Begriffe „freies Ermessen" und „gebundenes Ermessen" („billiges Ermessen") sind, denen die verwaltungsgerichtliche Unüberprüfbarkeit, bzw. Überprüfbarkeit der Ermessensausübung wesensmäßig innewohnt, folgt die Notwendigkeit, mit Rücksicht auf diese praktische Auswirkung auch gesetzgebungstechnisch zwischen diesen beiden gegensätzlichen Begriffen klar zu scheiden. Wenn also aus irgendwelchen gesetzgeberischen Absichten heraus bei einem zu schaffenden Ermessenstatbestand der (in § 2 StAnpG. v. F. niedergelegte) allgemeine Ermessensgrundsatz des Abgabenrechts — Finanzbehördliches Ermessen ist grundsätzlich gebundenes (billiges) Ermessen — nicht gelten soll, so muß der Gesetzgeber in solchem Falle der Behörde ausdrücklich „freies Ermessen" einräumen. Zumindest sollte er dies bei künftiger Tatbestandsnormierung der rechtstechnischen und rechtssystematischen Klarheit halber stets tun. Denn die Einräumung „freien" Ermessens im Abgabenrecht, mit der ja eo ipso auch die verwaltungsgerichtliche Unüberprüfbarkeit der Ermessensausübung gegeben ist, bedeutet im Hinblick auf diesen § 2 (grundsätzlich gebundenes Ermessen und damit eo ipso verwaltungsgerichtliche Überprüfbarkeit der Ermessensausübung) Ausnahmeregelung, die nach allgemeinen gesetzgebungstechnischen Grundsätzen ausdrücklicher Normierung bedarf. So erfordert die Anwendung der Ungleichartigkeitstheorie einerseits vom Gesetzgeber eine klare gesetzgebungstechnische Ausdrucksweise. Andererseits ergibt sich aus ihrer Annahme für die Rechtsmittelbehörden, daß diejenigen Ermessenstatbestände des Abgabenrechts, in denen ausdrücklich vom „freien Er-

messen" der Behörde die Rede ist[1]), in Zukunft hinsichtlich der Art der Ermessensausübung nicht mehr, bzw. nicht wieder der verwaltungsgerichtlichen Überprüfung unterworfen werden dürfen, wie dies in der früheren Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs durchgängig geschehen ist[2]).

Durch die scharfe grundsätzliche Scheidung in freies und gebundenes Ermessen, die das Wesen der Ungleichartigkeitstheorie ausmacht, wird nun auch die Stellungnahme zum Ermessensproblem des allgemeinen Verwaltungsrechts wesentlich beeinflußt. Denn in dem begrifflichen Gegensatz von freiem und gebundenem Ermessen spiegelt sich ja zugleich der wirkungsmäßige Gegensatz von Verschiedenheit und Gleichheit der Entscheidungsergebnisse bei an sich gleichgelagerten Tatbeständen. Nun ist im Abgabenrecht zum Zwecke der Verwirklichung der steuerlichen Gerechtigkeit gerade dem gebundenen Ermessen wegen seiner diesem Zwecke vollendet dienenden begrifflichen Eigenheiten der beherrschende Einfluß im Bereiche des behördlichen Ermessens zugestanden worden. Daraus geht hervor, daß die ganz auf die rechtliche Eigenart und die praktischen Bedürfnisse des Steuerrechts zugeschnittene Regelung der Ermessensfrage in diesem Sondergebiet des Verwaltungsrechts gar nicht als Vorbild für die Lösung des Ermessensproblems auf dem vom Grundsatz des freien Ermessens beherrschten Gebiete des allgemeinen Verwaltungsrechts dienen kann. Dort sind so mannigfaltige und verschiedenartige Belange wahrzunehmen, daß diese eine Behandlung nach dem Muster des finanzbehördlichen Ermessens gar nicht vertragen[3]). Aus eben diesen Erwägungen wäre es umgekehrt gänzlich verfehlt, etwa die Regelung der Ermessensfrage im allgemeinen Verwaltungsrecht für die praktische Ausgestaltung des finanzbehördlichen Ermessens maßgebend sein zu lassen. Dem finanzbehördlichen Ermessensbegriff kommt für den Begriff des freien Ermessens im allgemeinen Verwaltungsrecht lediglich die Bedeutung einer rein negativen Abgrenzung zu. Es handelt sich nicht um Übernahme der am finanzbehördlichen Ermessen gewonnenen Erkenntnisse auf den Ermessensbegriff des

[1]) §§ 202 Absatz 2 Satz 4; 265 Abs. 1, (271 Abs. 2); 320 Abs. 4 AO 1931; früher auch noch § 243 Abs. 1 Satz 2 AO 1919 (gestrichen durch Notverordnung vom 1. Dezember 1930).

[2]) RFH 5, 10 ff.; 14, 67 ff.; 14, 246 ff.; 30, 80 ff.; 37, 207 ff. Siehe auch Becker, Reichsabgabenordnung 4. Auflage 806; 7. Auflage 124.

[3]) Es kann darum dem Vorschlag von Schranil nicht zugestimmt werden, nämlich die mit der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle durch den Reichsfinanzhof gemachten Erfahrungen auch auf das sonstige Verwaltungsrecht anzuwenden (vergl. Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer Heft 3, 128).

allgemeinen Verwaltungsrechts, sondern um klare Abgrenzung jenes Begriffs gegen diesen. Dies ist — vom Standpunkt der Ungleichartigkeitstheorie aus gesehen — die wesentlichste Folgerung aus der Untersuchung der eigentümlichen Lagerung der Ermessensfrage im Abgabenrecht für das Ermessensproblem des allgemeinen Verwaltungsrechts.

Ordnen wir nun abschließend diese Ungleichartigkeitstheorie in die Geschichte der Lehre vom behördlichen Ermessen ein! Der geschichtliche Überblick hatte gezeigt, daß auch die rechtsstaatliche Ermessenstheorie — wie vordem die verfassungsstaatliche — auf der Grundlage der Auffassung von der Gleichartigkeit allen behördlichen Ermessens auf einen toten Punkt geführt hat, den sie gerade wegen dieser Einstellung nicht überwinden konnte. Insbesondere war es ihr wegen dieser Auffassung unmöglich, den Widerspruch zwischen ihrer ermessenstheoretischen Grunderkenntnis (Akte des freien Ermessens können nicht Gegenstand der Verwaltungsrechtspflege sein) und der verwaltungsgerichtlichen „Ermessenskontrolle" des Reichsfinanzhofs auf Grund des § 6 AO 1919 (= § 11 AO 1931) befriedigend zu lösen. Indem die Ungleichartigkeitstheorie auch dies vermochte — wie die Arbeit erwiesen hat —, stellt sie die gestörte Harmonie dieser Rechtserscheinungen wieder her, was als Beweis ihrer wissenschaftlichen Richtigkeit gewertet werden darf. Auch die rechtsstaatliche Ermessenstheorie erweist sich sonach erst dann als wissenschaftlich brauchbar, wenn ihr die Auffassung von der Ungleichartigkeit des behördlichen Ermessens zugrunde gelegt wird.

Im Hinblick auf die geschichtliche Gesamtentwicklung bedeutet die Annahme der Ungleichartigkeitstheorie sogar die Vollendung einer vielhundertjährigen Rechtsentwicklung durch den nationalsozialistischen Staat. Die Annahme dieser Theorie vermag durch die bestmögliche Sicherung der Gleichbehandlung, die sie gewährleistet, zugleich auch für den Bereich des finanzbehördlichen Ermessens den vom Reichsjuristenführer Dr. Frank (auf dem Generalappell der Berliner Rechtsfront am 15. November 1933) verkündeten programmatischen Satz in die Rechtswirklichkeit umzusetzen:

> Wir werden unabdingbar der Welt das Beispiel eines absolut ideal aufgebauten und bis in die kleinsten Verzweigungen gesicherten Rechtsstaates geben.

Benutztes Schrifttum

(Bei Verfassern mit nur einem benutzten Werk steht im Text der Name des Verfassers mit bloßer Seitenzahl. Bei Verfassern mit mehreren benutzten Werken ist außerdem das im folgenden gesperrt gedruckte Kennwort angemerkt.)

Aldag, H.: Die Gleichheit vor dem Gesetze in der Reichsverfassung. Eine öffentlich-rechtliche Abhandlung auf rechtsvergleichender Grundlage. Berlin 1925.

Anschütz, G.: Die Verfassung des Deutschen Reichs vom 11. August 1919. Ein Kommentar für Wissenschaft und Praxis. 10. Auflage. Berlin 1929.

derselbe: 14. Auflage. Berlin 1933.

Bähr, O.: Der Rechtsstaat. Kassel und Göttingen 1864.

Becher, K.: Reichsabgabenordnung. Textausgabe mit Anmerkungen. 2. Auflage. Berlin-Wien 1926.

derselbe: 4. Auflage. Berlin-Wien 1932.

Becher-Strauß: Reichseinkommensteuergesetz. Erläutert von .... Berlin 1931.

Becker, E.: Erläuterte Handausgabe der Reichsabgabenordnung. 2. Auflage. Berlin 1922.

derselbe: Kommentar zur .... 4. Auflage. Berlin 1925.

derselbe: Kommentar zur .... 5. Auflage. Berlin 1926.

derselbe: Kommentar zur ..... 6. Auflage. Berlin 1928.

derselbe: Die ..... 7. Auflage. Berlin 1930.

derselbe: Ergänzung der .... (7. Auflage). Berlin 1931.

derselbe: „Steuerrechtsprechung und Steuerverwaltung. Insbesondere: Wirkung der Aufhebung von Finanzbefehlen" in „Steuer und Wirtschaft", Stuttgart 1925, Spalte 329 ff.

Bilfinger, K.: „Betrachtungen über politisches Recht" in Zeitschrift für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht. Berlin-Leipzig 1929.

Blau-Oeftering: „Abwandlungen des bürgerlichen Rechts im Steuerrecht zugleich ein Beitrag zur Typisierungstheorie des Reichsfinanzhofs" in „Iherings Jahrbücher für die Dogmatik des bürgerlichen Rechts" 2. Folge, 46. Band, Seite 164 ff. Jena 1932.

Blumenstein, E.: „Die Bedeutung zivilrechtlicher Begriffe für das moderne Steuerrecht" in Festgabe der Berner Juristen-Fakultät für Eugen Huber 1919.

derselbe: „Der Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetze im schweizerischen Steuerrecht" in „Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht" Heft 3, Berlin 1930, Seite 329 ff.

Blümich-Hoffmann: Die Reichssteuergesetze. Erläutert von ... Berlin 1931.

Boethke-Arlt: Handbuch des Steuerrechts. Köln 1926.

Bruns, V.: „Völkerrecht als Rechtsordnung I." in Zeitschrift für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht. Berlin-Leipzig 1929.

derselbe: II. Teil. Berlin-Leipzig 1933.

Bühler, O.: „Der Einfluß des Steuerrechts auf die Begriffsbildung des öffentlichen Rechts" in „Veröffentlichungen der Vereinigung der deutschen Staatsrechtslehrer" Heft 3, Berlin-Leipzig 1927, Seite 102 ff.

derselbe: Lehrbuch des Steuerrechts. 1. Band: Allgemeines Steuerrecht. Berlin 1927.

derselbe: Die subjektiven öffentlichen Rechte und ihr Schutz in der deutschen Verwaltungsrechtsprechung. Berlin-Stuttgart-Leipzig 1914.

Buttmann, R.: Nationalsozialistische Staatsauffassung. Vortrag im Rahmen der Bayrischen Verwaltungsakademie. München 1933

Danz, E.: Die Auslegung der Rechtsgeschäfte. Zugleich ein Beitrag zur Rechts- und Tatfrage. 2. Auflage. Jena 1906.

Egger, A.: Kommentar zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch. Zürich 1911; 2. Auflage 1928.

v. Eheberg, K. Th.: Finanzwissenschaft. 16. und 17. Auflage. Leipzig-Erlangen 1921.

Fleck, E.: „Treu und Glauben sowie Sorgfaltspflicht im Steuerrecht" in „Steuer und Wirtschaft", Stuttgart 1932, Spalte 761 ff.

Fleiner, F.: „Einzelrecht und öffentliches Interesse" in Festgabe für Paul Laband II. Tübingen 1908.

derselbe: Institutionen des deutschen Verwaltungsrechts. 2. Auflage. Tübingen 1912; 8. Auflage 1928.

Friedrichs, K.: Artikel „Ermessen" im Handwörterbuch der Rechtswissenschaft. 2. Band. Berlin-Leipzig 1927, Seite 337/338.
Fuisting, B.: Die Preußischen direkten Steuern. 1. Band: Kommentar zum Einkommensteuergesetze. 6. Auflage. Berlin 1904.
Fuisting-Strutz: Die Preußischen direkten Steuern. 1. Band. Kommentar zum Einkommensteuergesetz 2. Hälfte, 8. Auflage. Berlin 1916.
Gerloff, W.: „Steuerwirtschaftslehre" in Handbuch der Finanzwissenschaft. 1. Band. Tübingen 1926, Seite 436 ff.
Gillis, F.: Die Billigkeit. Eine Grundform des freien Rechts. Berlin 1914.
Gmür, M.: Die Anwendung des Rechts nach Artikel 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches. Bern 1908.
derselbe: Kommentar zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch vom 10. Dezember 1907. Band 1. 2. Auflage. Bern 1919.
Gneist, R.: Der Rechtsstaat und die Verwaltungsgerichte in Deutschland. Berlin 1879.
Göring, H.: „Die Rechtssicherheit als Grundlage der Volksgemeinschaft" in der Sammlung „Schriften der Akademie für deutsches Recht", Hamburg 1935.
Graf-Dietherr: Deutsche Rechtssprichwörter. Nördlingen 1868.
Grimm, J. und W.: Deutsches Wörterbuch. 3. Band. Leipzig 1862.
Haußmann, F.: Der Rechtsgrundsatz der Gleichmäßigkeit im Preußischen Kommunalabgabengesetz und seine Verletzung als Ungültigkeitsgrund kommunaler Abgabenordnungen und Steuervereinbarungen. Berlin 1917.
derselbe: „Zur Entwicklung des deutschen Finanz- und Steuerwesens bis Ende 1930" in Haußmann-Herrmann: Das Steuerrecht der Notverordnungen von 1930, Teil I, Seite 1 ff. Stuttgart 1931.
Heidrich: Die Lehre von den obersten Steuerprinzipien. Jena 1929.
Hein, J.: Steuererſparungen, Steuererleichterungen und Härteverfahren im deutschen Steuerrecht. Berlin 1933.
Hein, W.: „Billiges Ermessen im Wohnrecht" in Preußisches Verwaltungsblatt, 47. Jahrgang, Berlin 1926, Seite 203 ff.
Hellwig K.: Lehrbuch des Deutschen Civilprozeßrechts. Band 2. Leipzig 1903.
Hensel, A.: „Die Abänderung des Steuertatbestandes durch freies Ermessen und der Grundsatz der Gleichheit vor dem Gesetz" in Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht, Heft 1, Berlin 1927, Seite 39 ff.

derselbe: „Der Einfluß des Steuerrechts auf die Begriffsbildung des öffentlichen Rechts“ in Veröffentlichungen der Vereinigung der deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 3, Berlin-Leipzig 1927, Seite 63 ff.

derselbe: Steuerrecht (Enzyklopädie der Rechts- und Staatswissenschaft. Band 28). 2. Auflage. Berlin 1927; 3. Auflage 1933.

derselbe: „Verfassungsrechtliche Bindungen des Steuergesetzgebers. Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit — Gleichheit vor dem Gesetz“ in Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht, Heft 3. Berlin 1930.

derselbe: „Gesetz und Gesetzesanwendung im Steuerrecht (Grundsätzliches zu § 4 AO 1919)“ in Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht, Heft 1, Berlin 1931, Seite 115 ff.

Herrnritt, R. H.: Grundlehren des Verwaltungsrechts. Tübingen 1921.

Heyne, M.: Deutsches Wörterbuch. 1. Band, Leipzig 1890; 3. Band 1895.

Huber, E.: Recht und Rechtsverwirklichung. Probleme der Gesetzgebung und der Rechtsphilosophie. 2. Auflage. Basel 1925.

Jellinek, G.: Die Erklärung der Menschen- und Bürgerrechte. Ein Beitrag zur modernen Verfassungsgeschichte. 4. Auflage. München-Leipzig 1927.

derselbe: System der subjektiven öffentlichen Rechte. 2. Auflage. Tübingen 1905.

Jellinek, W.: Gesetz, Gesetzesanwendung und Zweckmäßigkeitserwägung zugleich ein System der Ungültigkeitsgründe von Polizeiverordnungen und -verfügungen. Tübingen 1913.

derselbe: Verwaltungsrecht (Enzyklopädie der Rechts- und Staatswissenschaft, Abteilung Rechtswissenschaft. Band 25). 2. Auflage. Berlin 1929; 3. Auflage 1931.

Jesse, P.: „50 Jahre Oberverwaltungsgericht“ in Triepel, „Verwaltungsrechtliche Abhandlungen“. Festgabe zur Feier des 50jährigen Bestehens des Preußischen Oberverwaltungsgerichts. Berlin 1925.

v. Kamptz, B.: Rechtsprechung des Preußischen Oberverwaltungsgerichts. 5. Ergänzungsband von Genzmer, Berlin 1912.

Kaufmann, E.: „Die Gleichheit vor dem Gesetz im Sinne des Artikel 109 der Reichsverfassung“ in Veröffentlichungen der Vereinigung der deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 3. Berlin-Leipzig 1927, Seite 2 ff.

Kempf: Nationalsozialistisches Steuerwesen. Berlin 1933.

Klodt, H.: Der Finanzbefehl (Bonner Dissertation). Berlin 1929.
Kluge, F.: Etymologisches Wörterbuch der deutschen Sprache. 10. Auflage. Berlin-Leipzig 1924.
Kunze-Kautz: Die Rechtsgrundsätze des Königlich Preußischen Oberverwaltungsgerichts. 3. Band von Kautz: Die Entscheidungen in Kommunal- und Staatssteuerangelegenheiten. Berlin 1905.
v. Laun, R.: Das freie Ermessen und seine Grenzen. Leipzig-Wien 1910.
derselbe: „Zum Problem des freien Ermessens. Kritische Erörterungen und Studien zur Verwaltungsreform" in Festschrift für Ernst Zitelmann, München-Leipzig 1913.
Leibholz, G.: Die Gleichheit vor dem Gesetz. Eine Studie auf rechtsvergleichender und rechtsphilosophischer Grundlage. Berlin 1925.
derselbe: „Das Verbot der Willkür und des Ermessensmißbrauches im völkerrechtlichen Verkehr der Staaten" in Zeitschrift für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht. Berlin-Leipzig 1929.
Lotz, W.: Finanzwissenschaft. 2. Auflage. Tübingen 1931.
Maatz, R.: Die Rechtsprechung des Königlich Preußischen Oberverwaltungsgerichts in Staatssteuersachen in der Sammlung „Die Rechtsprechung auf den Gebieten des öffentlichen Rechts II". Berlin 1908; 2. Band (Ergänzungsband) Berlin 1913.
Mann, F. K.: „Die Gerechtigkeit in der Besteuerung" in der Festgabe für Georg v. Schanz. Beiträge zur Finanzwissenschaft. Band 2. Tübingen 1928.
Mayer, O.: Deutsches Verwaltungsrecht. Band 1 und 2. 2. Auflage. Leipzig 1914 und 1917.
Medicus, F. A.: „Programm der Reichsregierung und Ermächtigungsgesetz". Heft 1 der Schriftenreihe „Das Recht der nationalen Revolution". Berlin 1933.
Merkl, A.: Allgemeines Verwaltungsrecht. Wien-Berlin 1927.
Merkel, R.: Juristische Enzyklopädie. 6. Auflage. Berlin-Leipzig 1920.
Meyer, G.: Lehrbuch des deutschen Verwaltungsrechts. Bearbeitet von Franz Dochow. 3. Auflage. Leipzig 1910.
Meyer, L.: „Die Änderungen der Reichsabgabenordnung" in Haußmann-Herrmann, Das Steuerrecht der Notverordnungen von 1930, Teil II, Seite 433 ff. Stuttgart 1931.
Moll, B.: Lehrbuch der Finanzwissenschaft. Berlin 1930.
Mrozek, A.: Kommentar zur Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919. Band 1. 3. Auflage. Köln 1924.

Nicolai, H.: Grundlagen der kommenden Verfassung. Über den staatsrechtlichen Aufbau des Dritten Reiches. Berlin 1933.
derselbe: Die rassengesetzliche Rechtslehre. Grundzüge einer nationalsozialistischen Rechtsphilosophie. 2. Auflage. München 1933.
Nieberl, A.: Die Reichsabgabenordnung. Für die Praxis erläutert von . . . . . 3. Auflage. Berlin 1932.
Oertmann, P.: „Billigkeit und freies Recht" in Zeitschrift für Rechtspflege in Bayern. München 1915.
derselbe: „Freies und unfreies Ermessen" in Deutsche Juristen-Zeitung. 17. Jahrgang, Berlin 1912, Spalte 186 ff.
derselbe: Die staatsbürgerliche Freiheit und das freie Ermessen der Behörden (Vorträge der Gehe-Stiftung zu Dresden). Band 4, Heft 2. Leipzig-Dresden 1912.
Olbertz, H.: „Verwaltungsrechtliche Auswirkungen des Grundsatzes der Gleichheit vor dem Gesetze im Steuerrecht. „Recht und Billigkeit" (§ 6 AO 1919) als Richtschnur zur Ausschaltung „unbilliger Härten" (§ 108 Abs. 1 AO 1919)" in Vierteljahresschrift für Steuer- und Finanzrecht, Heft 3. Berlin 1930, Seite 494 ff.
derselbe: „Wesen, Zuständigkeit und Erfolgsaussichten bei Steuererlaßanträgen aus Billigkeitsgründen" in den Mitteilungen der Steuerstelle des Reichsverbandes der Deutschen Industrie. Berlin 1928.
Ott: „Zu den allgemeinen steuerrechtlichen Vorschriften des Steueranpassungsgesetzes" in „Steuer und Wirtschaft". München-Berlin 1935, Spalte 701 ff.
Pissel-Koppe: Das Einkommensteuergesetz vom 10. August 1925 mit Aus- und Durchführungsbestimmungen unter Berücksichtigung der Gesetzgebung bis Ende 1931. (Die Steuerkommentare der Praxis, Band 1). 5. Auflage. Berlin-Wien 1932.
Projahn, J.: Staatsnotrecht. (Hallesche Dissertation). Gießen 1929.
Recke: „Das Ermessen im Bürgerlichen Gesetzbuche" im Archiv für bürgerliches Recht, Band 20. Berlin 1902. Seite 137 ff.
Reichel, A.: Kommentar zum Schweizerischen Zivilgesetzbuch. Einleitung. Kommentiert von . . . . . Zürich 1911.
Reinhardt, F.: Die neuen Steuergesetze. Berlin 1934.
Rümelin, M.: Die Billigkeit im Recht. Rede, gehalten bei der akademischen Preisverteilung am 7. November 1921. Tübingen 1921.
derselbe: Die Gerechtigkeit. Rede, gehalten bei der akademischen Preisverteilung am 6. November 1920. Tübingen 1920.

Scheuner, U.: „Zur Frage der Grenzen der Nachprüfung des Ermessens durch die Gerichte" in Verwaltungsarchiv, Band 33, Berlin 1928, Seite 68 ff.

Schmidt, G.: „Reichsverwaltungsgerichtsbarkeit" in Reichsverwaltungsblatt, Band 56, Berlin 1935, Seite 405 ff.

Schmitt, C.: „Über die drei Arten des rechtswissenschaftlichen Denkens" in der Reihe „Schriften der Akademie für deutsches Recht", Hamburg 1934.

Schraut, R.: Deutscher Juristentag 1933. Berlin 1933.

Schwandt, J.: Artikel „Finanzverwaltung des Deutschen Reichs" im Handwörterbuch der Staatswissenschaften. Ergänzungsband zur 4. Auflage. Jena 1929.

Seuffert, L.: Über richterliches Ermessen. Gießen 1880.

Siber in Planck-Siber: Kommentar zum BGB. II. Band, 1. Hälfte: Recht der Schuldverhältnisse (Allgemeiner Teil) §§ 241 — 363. 4. Auflage. Berlin 1914.

Soergel, Hs. Th.: Soergels Jahrbuch des Reichssteuerrechts, 6., 7., 8. Jahrgang. Stuttgart 1926, 1927, 1928.

Spohr, W.: Reichsabgabenordnung. Erläutert von ..... Berlin 1931.

derselbe: Das Rechtsmittelverfahren in Reichssteuersachen. Breslau 1932.

Starkowski, C.: „Laufbahn der Mitglieder des Oberverwaltungsgerichts" in Triepel, „Verwaltungsrechtliche Abhandlungen", Festgabe zur Feier des 50jährigen Bestehens des Preußischen Oberverwaltungsgerichts. Berlin 1925.

Stein, F.: Das private Wissen des Richters. Untersuchungen zum Beweisrecht beider Prozesse. Leipzig 1893.

Stier-Somlo, F.: „Das freie Ermessen in Rechtsprechung und Verwaltung" in Staatsrechtliche Abhandlungen. Festgabe für Paul Laband. Tübingen 1908.

Strutz, G.: Handbuch des Reichssteuerrechts. 3. Auflage. Berlin-Wien 1927.

Tezner, F.: Das freie Ermessen der Verwaltungsbehörden. Wiener staatswissenschaftliche Studien. Neue Folge, Band 6. Leipzig-Wien 1924.

derselbe: Zur Lehre von dem freien Ermessen der Verwaltungsbehörden als Grund der Unzuständigkeit der Verwaltungsgerichte. Wien 1888.

Triepel, H.: Goldbilanzenverordnung und Vorzugsaktien. Ein Rechtsgutachten. Berlin-Leipzig 1924.

Wasserzieher, E.: Woher? Ableitendes Wörterbuch der deutschen Sprache. 4. Auflage. Berlin 1920.

Werner, A.: J. v. Staudingers Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch. 2. Band: Recht der Schuldverhältnisse. 1. Teil. §§ 241—432. Erläutert von . . . . . 9. Auflage. München-Berlin-Leipzig 1930; 3. Teil §§ 631 — 853. 9. Auflage. 1929.

Zitzlaff: „Verwaltung und Verwaltungsgericht" in „Steuer und Wirtschaft", Teil I, München-Berlin 1935, Spalte 991 ff.

Anwaltverein: „Der Rechtsschutz in Steuersachen. Leitsätze des Deutschen . . . . .s zur Verbesserung des Rechtsschutzes in Steuersachen" in „Steuer und Wirtschaft", Stuttgart 1927, Spalte 161 ff.

Nationalversammlung: Verhandlungen der Verfassunggebenden Deutschen . . . . Band 331 (Stenographische Berichte) Berlin 1920; Band 338 (Stenographische Berichte) Berlin 1920; Band 339, Berlin 1920.

Deutsche Juristen-Zeitung. Berlin.

Deutsche Steuer-Zeitung und Wirtschaftlicher Beobachter. Herausgeber Fritz Reinhardt. Berlin.

Jahrbücher der Entscheidungen des Kammergerichts. Berlin.

Juristische Wochenschrift. Berlin.

Preußisches Verwaltungsblatt. Berlin.

Die Rechtsprechung auf den Gebieten des öffentlichen Rechts. Berlin.

Reichsgesetzblatt, Teil I. Berlin.

Reichssteuerblatt. Herausgegeben vom Reichsfinanzministerium. Berlin.

Reichsverwaltungsblatt. Berlin.

Sammlung der Entscheidungen des Preußischen Oberverwaltungsgerichts. Berlin.

Sammlung der Entscheidungen und Gutachten des Reichsfinanzhofs. Herausgegeben vom Reichsfinanzhof. München.

Soergels Jahrbuch des Reichssteuerrechts. Stuttgart.

Steuer und Wirtschaft. Teil II (Rechtsprechung). München-Berlin.

Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs nach dem Stande vom 1. Oktober 1936.

Abkürzungen

a. M. = anderer Meinung
Abs. = Absatz
AO 1919 = Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919
AO 1931 = Reichsabgabenordnung in der Fassung vom 22. Mai 1931
AO 1934 = Reichsabgabenordnung in der Fassung auf Grund des § 21 StAnpG. vom 16. Oktober 1934
AO ohne Jahreszahl bedeutet Wiedergabe des betreffenden Paragraphen in der seit 1931 geltenden Fassung.
BGB. = Bürgerliches Gesetzbuch
BodSchätzG. = Bodenschätzungsgesetz
EStG. 34 = Reichseinkommensteuergesetz vom 16. Oktober 1934
G. = Gesetz
HGB. = Handelsgesetzbuch
i. e. S. = im engeren Sinne
JEKG. = Jahrbücher der Entscheidungen des Kammergerichts
Jur. Wchschr. = Juristische Wochenschrift
KapverkStG. = Kapitalverkehrsteuergesetz
KörpStG. = Körperschaftsteuergesetz
L. Z. = Leipziger Zeitschrift für deutsches Recht
OVG = Entscheidungen des Preußischen Oberverwaltungsgerichts (z. B. OVG 24, 62 = Band 24, Seite 62)
PrVerwBl. = Preußisches Verwaltungsblatt
RBewG. = Reichsbewertungsgesetz
RFH. = Entscheidungen des Reichsfinanzhofs (z. B. RFH 16, 83 = Band 16, Seite 83)
RGBl. = Reichsgesetzblatt (mit Zusatz „I" = Teil I)

RGZ = Entscheidungen des Reichsgerichts in Zivilsachen
RStBl. = Reichssteuerblatt
RV = Reichsverfassung vom 11. (14.) August 1919
RVerwBl. = Reichsverwaltungsblatt
SchwZGB = Schweizerisches Zivilgesetzbuch
StAnpG. (1934) = Steueranpassungsgesetz vom 16. Oktober 1934
StBest. = Steuerbestimmungen
StG. = Steuergesetz
StW. = Steuer und Wirtschaft
UStG. = Umsatzsteuergesetz
UStDB. = Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz
v. F. = vorgeschlagene Fassung
VStG. 34 = Vermögensteuergesetz vom 16. Oktober 1934
ZPO = Zivilprozeßordnung

Inhaltsübersicht.

Einleitung 5

Allgemeiner Teil

§ 1. Zum Begriff und zur Geschichte der Lehre vom behördlichen Ermessen

I. Begriffliches 12
1. Allgemeinbegriffliches
2. Rechtsbegriffliches
3. Ermessen und Willkür

II. Geschichtliches 14
1. Die verfassungsstaatliche Ermessenstheorie
2. Die rechtsstaatliche Ermessenstheorie

§ 2. Die Haupterscheinungsformen des behördlichen Ermessens und ihr Verhältnis zueinander

I. Das freie Ermessen 20

II. Das gebundene Ermessen 23
1. Das gebundene Ermessen in seinen begriffsbestimmenden Merkmalen
2. Unterfälle des gebundenen Ermessens

III. Verhältnis von freiem und gebundenem Ermessen zueinander 31

Besonderer Teil

§ 3. Das finanzbehördliche Ermessen gegenüber dem einzelnen Pflichtigen im Reichsabgabenrecht

I. Ausdrückliche Ermessensermächtigungen 35
1. durch das Wort „Ermessen“
2. durch andere diesbezügliche Wortformeln

II. Stillschweigende Ermessensermächtigungen 38
1. durch Bezeichnung einer oberen oder unteren Grenze
2. durch Verwendung unbestimmter Rechtsbegriffe
3. durch sonstige diesbezügliche Wortwahl

III. Die Fälle billigkeitsgemäßer Ermessensentscheidung 40

§ 4. Die praktische Ausgestaltung der Einengung des finanzbehördlichen Ermessens unter der Herrschaft der Gleichartigkeitstheorie

I. Ausgestaltung auf Grund der Reichsabgabenordnung vom 13. 12. 1919 43
1. durch die Gesetzgebung
2. durch die Rechtsprechung
3. Einwendungen dagegen

II. Ausgestaltung auf Grund der Notverordnung vom 1. 12. 1930 52
1. durch die Gesetzgebung
2. durch die Rechtsprechung
3. Einwendungen dagegen

III. Ausgestaltung auf Grund des Steueranpassungsgesetzes vom 16. 10. 1934 54
1. durch die Gesetzgebung
2. durch die Rechtsprechung

IV. Kritische Würdigung der Neuordnung 58
1. Praktische Mängel
2. Theoretische Ursachen
3. Mängelbehebung durch theoretische Umstellung

§ 5. Die praktische Ausgestaltung der Einengung des finanzbehördlichen Ermessens bei Geltung der Ungleichartigkeitstheorie

I. Ausgestaltung durch Änderung des § 2 des Steueranpassungsgesetzes 66
1. Ausscheidung des Zweckmäßigkeitsbegriffs
2. Ausscheidung des Halbsatzes 2 aus Absatz 1
3. Ausschließliche Verwendung des Billigkeitsbegriffs

II. Ausgestaltung durch Streichung des § 297 der Reichsabgabenordnung 70
1. Rechtsnatürlich gegebene verwaltungsgerichtliche Überprüfbarkeit der finanzbehördlichen Ermessensentscheidungen
2. Keine künstliche Einschränkung auf normativem Wege

Schluß 77

Verzeichnis des benutzten Schrifttums 81

Verzeichnis der Abkürzungen 89

Lebenslauf

Lebenslauf.

Zu Gröbzig in Anhalt erblickte ich, Ernst Eduard Erich Butzmann, am 15. Dezember 1901 als Sohn des Schuhmachermeisters Eduard Butzmann und seiner Ehefrau Emma, geborene Beims, das Licht der Welt.

Ostern 1908 trat ich in die Volksschule meiner Vaterstadt ein und wechselte Ostern 1910 in die dortige Bürgerschule über. Da es mein Wunsch war, einmal Lehrer zu werden, schickte mich mein Vater Ostern 1915 zur besseren schulischen Vorbereitung auf diesen Beruf in die Knaben-Mittelschule nach Köthen. Ostern 1917 trat ich in das Anhaltische Lehrer-Seminar zu Köthen ein. Während meiner Seminarzeit bereitete ich mich auf die Ablegung der Reifeprüfung an einem Gymnasium vor. Im gleichen Jahre 1923, in dem ich nach Bestehen der ersten und zweiten Lehrerprüfung das Landesseminar verließ, unterzog ich mich der Reifeprüfung am Karls-Realgymnasium zu Bernburg mit Erfolg. Von Ostern 1923 bis Ostern 1927 wirkte ich an der Schule meiner Vaterstadt. Im Sommersemester 1924 ließ ich mich meinen wissenschaftlichen Neigungen gemäß in der Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät der Universität Halle immatrikulieren. Ich wandte mich zunächst dem Studium der Wirtschaftswissenschaften zu. 1925 bestand ich daneben die Anstellungsprüfung im anhaltischen Volksschuldienst. Ostern 1927 schied ich aus dem anhaltischen Staatsdienst aus, um mich ganz dem Universitätsstudium, insbesondere der sorgfältigen Vorbereitung auf das volkswirtschaftliche Diplomexamen, widmen zu können. Am 3. Dezember 1927 erwarb ich den akademischen Grad „Diplom-Volkswirt". Aus Liebe zur Jurisprudenz habe ich darnach noch in weiteren zwei Studienjahren dem rechtswissenschaftlichen Studium ausschließlich obgelegen. Eine starke Überarbeitung zwang mich, im August 1929 das juristische Referendarexamen abzubrechen. Damit im Zusammenhang stehende wirtschaftliche Sorgen nötigten mich, Ostern 1930 in den anhaltischen Staatsdienst zurückzukehren. Seither amtiere ich in Mosigkau bei Dessau. Der Wunsch, trotzdem auch das juristische Studium

noch examensmäßig abzuschließen, führte mich mit der Bitte um Zuweisung eines Themas für eine Dissertation zu meinem hochverehrten Lehrer, Herrn Professor Dr. Karl Bilfinger. Daß sich die Fertigstellung der Arbeit um Jahre verzögerte, hat seinen Grund nicht zuletzt darin, daß die große Reformgesetzgebung vom 16. Oktober 1934 zu einer Umarbeitung der schon fertiggestellten Dissertation zwang, die zur Hälfte eine völlige Neubearbeitung des Themas werden mußte. Am 5. März 1936 bestand ich die Prüfung zur Erlangung der Würde eines Doktors der Rechtswissenschaft.

In den elf Semestern meines Studiums an der Universität Halle habe ich die Vorlesungen und Übungen folgender Herren Dozenten besucht: Aubin, Bilfinger, Boehmer, Brodnitz, Finger, Fleischmann, v. Gierke, Grünfeld, Hein, Herzfeld, Hildebrand, Jahn, Joerges, Kisch, Kitzinger, Langheineken, Menzer, Ruth, Schmaltz, Schmidt, Schreiter, Sommerlad, Stammler, Waentig, Wichmann, Wolff, Ziehen. — Es ist mir ein aufrichtiges Bedürfnis, dem Berichterstatter — Herrn Professor Dr. Bilfinger-Heidelberg — für seine warmherzige Anteilnahme an der weiteren Bearbeitung des selbstgewählten Themas sowie Herrn Senatspräsident i. R. Dr. h. c. Enno Becker-München für seine in freundlicher Bereitwilligkeit erteilten Auskünfte an dieser Stelle nochmals verbindlichst Dank zu sagen.

Mosigkau, den 14. Oktober 1936.

Erich Butzmann.